

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA
OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA**

DIPLOMOVÁ PRÁCE

2013

Bc. Yvona PUCHÁLKOVÁ

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek
Transformation of Housing Cooperatives to the Community of Owners of
Housing units

Student: Bc. Yvona Puchálková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.

Ostrava 2013

Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Yvona Puchálková**
Studijní program: N6208 Ekonomika a management
Studijní obor: 6202T049 Účetnictví a daně
Specializace: 02 Účetnictví a daně
Téma: Transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek
Transformation of Housing Cooperatives to the Community of Owners
of Housing Units

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Charakteristika vybraných právnických osob
3. Komparace družstva a společenství z účetního a daňového hlediska
4. Aplikace přeměny bytového družstva na společenství vlastníků jednotek
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratk

Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Seznam příloh

Příloha

Seznam doporučené odborné literatury:

DVOŘÁK, Tomáš. *Bytové družstvo: převody družstevních bytů a další aktuální otázky*. Praha: C. H. Beck, 2009. 342 s. ISBN 978-80-7400-127-7.

HOLEJŠOVSKÝ, Josef, Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. 473 s. ISBN 978-80-7380-091-8.

NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: ANAG, 2011. 399 s. ISBN 978-80-7263-686-0.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Zuzana Rylová, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2012

Datum odevzdání: 26.04.2013



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou diplomovou práci vypracovala samostatně a uvedla jsem veškerou použitou literaturu a další prameny.“

V Ostravě dne 17. dubna 2013



Bc. Yvona Puchálková

OBSAH

1 ÚVOD.....	5
2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH PRÁVNICKÝCH OSOB.....	7
2.1 Pojem bytového družstva.....	7
2.1.1 Charakteristické znaky.....	8
2.1.2 Založení družstva.....	8
2.1.3 Vznik a zánik členství.....	9
2.1.4 Fondy a rozdělení zisku.....	10
2.1.5 Orgány družstva.....	11
2.1.6 Řádná účetní závěrka a výroční zpráva o hospodaření.....	12
2.1.7 Zrušení, likvidace a změna právní formy družstva.....	12
2.2 Pojem společenství vlastníků jednotek.....	13
2.2.1 Charakteristické znaky.....	14
2.2.2 Založení společenství vlastníků.....	15
2.2.3 Vznik a zánik společenství.....	15
2.2.4 Orgány společenství.....	16
2.2.5 Řádná účetní závěrka a zpráva o hospodaření společenství.....	18
2.2.6 Likvidace SVJ.....	18
3 KOMPARACE DRUŽSTVA A SPOLEČENSTVÍ Z ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO HLEDISKA	20
3.1 Účetní postupy a účtování.....	21
3.2 Účetnictví bytového družstva	21
3.2.1 Založení a vznik právnické osoby.....	21
3.2.2 Pořízení družstevního majetku.....	22
3.2.3 Ekonomické náklady.....	23
3.2.4 Služby spojené s užíváním bytů.....	26
3.2.5 Rekonstrukce a modernizace.....	28
3.2.6 Náklady a výnosy.....	29
3.2.7 Účetní závěrka.....	30
3.3 Daňová problematika družstev	32
3.3.1 Daň z příjmů.....	33
3.3.2 Daňové odpisy.....	35
3.3.3 Základ daně.....	35
3.3.4 DPH a družstvo.....	36
3.3.5 Majetkové daně.....	39
3.3.6 Odměny.....	39
3.4 Účetnictví společenství vlastníků jednotek	41
3.4.1 Účtový rozvrh, otevření účetních knih.....	42
3.4.2 Základní princip účtování společenství, účtování nákladů a výnosů.....	42
3.4.3 Pořízení majetku a zásob ke správě domu.....	47
3.4.4 Služby spojené s užíváním bytů.....	49

3.4.5	Bankovní úvěr, stavební spoření.....	49
3.4.6	Účetní závěrka, zveřejňování ÚZ	50
3.5	Daňová problematika společenství	50
3.5.1	Daň z příjmů	51
3.5.2	DPH a společenství	52
3.5.3	Majetkové daně.....	53
3.5.4	Odměny.....	54
4	APLIKACE PŘEMĚNY BYTOVÉHO DRUŽSTVA NA SPOLEČENSTVÍ	
	VLASTNÍKŮ JEDNOTEK.....	55
4.1	Přeměna v jednotlivých krocích.....	55
4.1.1	Žádost o převod do osobního vlastnictví	55
4.1.2	Zápis do katastru nemovitostí	56
4.1.3	Smlouva o převodu bytu do osobního vlastnictví.....	58
4.1.4	Společenství vlastníků jednotek	59
4.1.5	Zrušení, likvidace a zánik družstva	59
4.2	Likvidace v daních	64
5	ZÁVĚR	67
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	69
	SEZNAM ZKRATEK	72
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE	
	PŘÍLOHA	

1 ÚVOD

Bydlení je pro každého člověka spojeno s potřebou bezpečí a jistoty a projevuje se jako jedna ze základních lidských potřeb. Pro jaký typ vlastnictví se mají rozhodnout nájemníci domu? V současnosti přicházejí v úvahu v podstatě pouze tři typy právnických osob, a to družstvo, společnost s ručením omezeným nebo společenství vlastníků jednotek.

Nejčastější formou zakládané právnické osoby je družstvo. Založení bytového družstva nájemci bytů za účelem koupě domu, v němž se pronajímané byty nacházejí, je zcela běžným způsobem privatizace obecních domů. V praxi často nastává situace, kdy družstvo splatí kupní cenu domu a jednotliví nájemníci (členové družstva) se posléze rozhodnou, že si převedou byty do vlastnictví.

Cílem diplomové práce je definovat základní charakteristiku i specifické znaky družstva a společenství vlastníků jednotek, které je odlišují od jiných právnických osob, a to především z pohledu účetnictví a daní a provést aplikaci transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek. Založení je přitom spojeno se spoustou nezbytných právních úkonů. Pro přehlednější orientaci v textu a snadnější pochopení významu diplomové práce je práce rozvržena do třech důležitých částí.

Po krátkém úvodu následuje druhá kapitola, která se zabývá charakteristikou bytového družstva a společenství vlastníků jednotek se zaměřením na explikaci významu vybraných právnických osob.

Bytové družstvo lze chápat jako právnickou osobu, jejíž existence je podřízena příslušnými ustanoveními obchodního zákoníku. V práci jsou uvedeny právní a majetkové znaky družstva od jeho založení a vzniku, přes úpravu základních vztahů, orgánů družstva a jejich rozhodování, až po zrušení, likvidaci a zánik družstva.

Společenství vlastníků jednotek se řídí zákonem č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů). Nemalá pozornost je věnována obecnému pohledu na vznik vlastnického práva, jeho obsah, právní a zákonné skutečnosti, až po zánik a likvidaci společenství vlastníků jednotek.

Třetí kapitola je zaměřena na komparaci družstva se společenstvím vlastníků jednotek, z hlediska účetního a daňového. V této části práce jsou také uvedeny případy účtování základních souvztažností, s jakými se družstvo (statutární orgán - vedení družstva) a výbor (statutární orgán společenství vlastníků jednotek), můžou setkat v praxi při řešení problematiky

spojené se svým bydlením. Tyto účetní případy jsou v celé diplomové práci pro lepší orientaci zpracovány v přehledných tabulkách.

Ve čtvrté kapitole je nastíněna, pomocí postupných kroků, aplikace transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek. Tato část se zabývá daňovým a účetním hlediskem a je vytvořen průběh této transakce, který je spojen s dodržáním nezbytných právních a obecně daných kroků.

V závěru práce (pátá kapitola) jsou subjektivně posouzeny a zhodnoceny vzájemné souvislosti spojené s bydlením v družstvu nebo ve společenství vlastníků jednotek. Stručně jsou shrnuty klady a zápory rozdílného typu bydlení.

V práci jsou aplikovány platné právní předpisy České republiky (zákony, nařízení, vyhlášky, účetní předpisy ČR), použita odborná literatura, dále byla v práci použita metoda analýzy účetních předpisů a postupů v družstvu a společenství, metoda popisná a metoda komparace družstva a společenství vlastníků jednotek.

2 CHARAKTERISTIKA VYBRANÝCH PRÁVNICKÝCH OSOB

Nejpodstatnějším aspektem ve vlastnictví bytů je určení užívatelského vztahu. Tato kapitola se zabývá družstevním nájemním vztahem (bytová jednotka ve vlastnictví družstva) a nájmem bytu (bytová jednotka ve vlastnictví uživatele). Každá forma bydlení má své specifické rysy charakteristické pro určitý typ bydlení.

2.1 Pojem bytového družstva

Přesný pojem **družstvo** je definován v § 221 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, ve znění pozdějších předpisů. Družstvo je definováno jako: „**Družstvo je společenstvím neuzavřeného počtu osob založeným za účelem podnikání nebo zajišťování hospodářských, sociálních nebo jiných potřeb svých členů.**“

Pokud hovoříme o družstvu, jedná se vždy o právnickou osobu. Družstvo má tedy právní subjektivitu, čili způsobilost k právům a povinnostem a způsobilost k právním úkonům.

Bytová družstva jsou zvláštním druhem družstev, převážně nepodnikatelského typu. Legislativní rozdíly mezi jednotlivými druhy bytových družstev byly odstraněny dnem nabytí účinnosti obchodního zákoníku a novely občanského zákoníku provedené zákonem č. 509/1991 Sb. § 221 odst. 2 ObchZ stanoví, že pokud družstvo zajišťuje bytové potřeby svých členů, jedná se o družstvo bytové.

Přesnější vymezení pojmu **bytového družstva** poskytla judikatura v § 221 odst. 2 obchodního zákoníku: „**Bytovým družstvem je každé družstvo, které zajišťuje bytové potřeby svých členů zejména tím, že jim pronajímá nebo jiným způsobem dává do užívání byty nebo jiné místnosti; to platí jak ve vztahu k družstvu, které toto má jako předmět podnikání, ale i vůči tomu, které tuto činnost reálně zajišťuje.**“

Je třeba ale vždy vycházet z konkrétních okolností.¹

¹ DVOŘÁK, Tomáš. *Bytové družstvo: převody družstevních bytů a další aktuální otázky*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. s. 29.

2.1.1 Charakteristické znaky

Družstvo je společenstvím neuzavřeného počtu osob, ale musí mít nejméně pět členů. Tato podmínka nemusí být splněna v případě, že jsou členy družstva alespoň dvě právnické osoby. Na trvání družstva nemá vliv přistoupení dalších členů nebo zánik členství dosavadních členů, splňuje-li družstvo podmínky předcházející věty.

Předmětem činnosti družstva nemusí být podnikání, protože družstvo lze založit i výhradně za účelem nepodnikatelské činnosti. Tou může být zajišťování hospodářských, sociálních nebo jiných potřeb členů, což odpovídá více původnímu poslání družstev.

Družstvo je právnickou osobou a za porušení svých závazků odpovídá celým svým majetkem. Členové neručí za závazky družstva.

Základní kapitál družstva tvoří souhrn členských vkladů, k jejichž splacení se zavázali členové družstva. Stanovy určují výši základního kapitálu družstva a ten musí činit nejméně 50 000 Kč. Je nutno rozlišovat mezi skutečným a zapisovaným kapitálem. V důsledku změn v počtu členů družstva se bude měnit i výše základního kapitálu.

2.1.2 Založení družstva

Konání **ustavující schůze družstva** je nezbytnou podmínkou pro jeho založení. Na této ustavující schůzi družstva se určuje zapisovaný základní kapitál, schvalují stanovy a volí představenstvo a kontrolní komise.

Průběh ustavující schůze družstva se osvědčuje notářským zápisem, jehož přílohou je seznam členů a výše jednotlivých členských vkladů, k nimž se na ustavující schůzi zavázali. O rozhodnutí ustavující schůze o schválení stanov se pořídí notářský zápis, který musí obsahovat též schválený text stanov.

Družstvo vzniká **dnem zápisu do obchodního rejstříku**. Před podáním návrhu na tento zápis musí být splacena alespoň polovina zapisovaného základního kapitálu, který upravuje Obchodní zákoník. Jedná se o velikost základního jmění družstva, která je zapisována do obchodního rejstříku a je také uvedena ve stanovách. Návrh na zápis je povinno podat představenstvo. Návrh na zápis podepisují všichni členové představenstva.

K návrhu na zápis se přikládá stejnopis notářského zápisu o ustavující schůzi družstva a stejnopis notářského zápisu o rozhodnutí ustavující schůze družstva o schválení stanov, stanovy družstva a doklad o splacení stanovené části zapisovaného základního kapitálu.

Stanovy družstva musí obsahovat:

- firmu a sídlo družstva,
- předmět podnikání (činnosti),
- vznik a zánik členství, práva a povinnosti členů k družstvu a družstva k členům,
- výši základního členského vkladu, popřípadě i výši vstupního vkladu, způsob splácení členských vkladů a vypořádání členského podílu při zániku členství,
- orgány družstva a počet jejich členů, délku jejich funkčního období, způsob ustavování, působnost a způsob jejich svolávání a jednání,
- způsob použití zisku a úhrady případné ztráty,
- tvorbu a použití nedělitelného fondu,
- další ustanovení, vyplývá-li to z obchodního zákoníku.

O změně stanov rozhoduje členská schůze. Představenstvo družstva je povinno do 30 dnů od schválení změny stanov uvědomit o tom rejstříkový soud.²

2.1.3 Vznik a zánik členství

Vznik členství řeší § 227 ObchZ a určuje za členy jak osoby fyzické, tak i právnické.

Členství vzniká splněním podmínek vyplývajících ze zákona a stanov:

- při založení družstva dnem vzniku družstva,
- za trvání družstva přijetím za člena na základě písemné členské přihlášky,
- převodem členství,
- jiným způsobem stanoveným zákonem.

Je-li podle stanov podmínkou členství pracovní vztah člena k družstvu a nevyplývá-li ze stanov něco jiného, vzniká členství dnem, který byl sjednán jako den vzniku pracovního vztahu, a zaniká dnem zániku pracovního vztahu člena k družstvu. Členství nevzniká před zaplacením vstupního vkladu. Podrobnější úpravu členství, jeho vzniku a zániku upravují stanovy.

Dále § 228 - § 230 ObchZ ukládá povinnost vést družstvo seznam svých členů, kde se uvádí název a sídlo právnické osoby nebo jména a bydliště fyzických osob, včetně výše členského vkladu a výše, v níž byl splacen. Také se v seznamu vyznačují všechny uskutečněné změny v průběhu trvání členství. Ve stanovách musí být uvedeno, za jakých podmínek lze provést převod členských práv a povinností na jiného člena družstva. Převod práv a povinností

² Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

spojených s členstvím v bytovém družstvu na základě dohody nepodléhá souhlasu orgánů družstva.

Zánik členství řeší § 231 ObchZ.

Členství zaniká těmito způsoby:

- písemnou dohodou,
- vystoupením,
- vyloučením,
- prohlášením konkursu na majetek člena,
- zamítnutím insolvenčního návrhu pro nedostatek majetku člena,
- doručením vyrozumění o neúspěšné opakované dražbě v řízení o výkonu rozhodnutí nebo v exekuci,
- pravomocným nařízením výkonu rozhodnutí postižením členských práv a povinností, nebo právní mocí exekučního příkazu k postižení členských práv a povinností po uplynutí lhůty uvedené ve výzvě ke splnění vymáhané povinnosti podle zvláštního právního předpisu a, byl-li v této lhůtě podán návrh na zastavení exekuce, po právní moci rozhodnutí o tomto návrhu,
- zánikem družstva.

Členství také zaniká smrtí **fyzické osoby**. V tom případě nabývá práva a povinnosti spojené s členstvím v bytovém družstvu dědic. Pokud se dědic členem nestane, má nárok na vypořádací podíl. Vstupem do likvidace nebo prohlášením konkursu, popřípadě zánikem **právníké osoby**, zaniká také její členství a do všech práv a povinností vstupuje právní nástupce, byl-li určen.

2.1.4 Fondy a rozdělení zisku

Družstvo je povinno, dle § 235 ObchZ, při svém vzniku zřídit nedělitelný fond, nejméně ve výši 10 % zapisovaného základního kapitálu. Tento fond družstvo pravidelně doplňuje, nejméně o 10 % ročního čistého zisku, a to až do doby, než výše nedělitelného fondu dosáhne částky rovnající se polovině zapisovaného základního kapitálu družstva. Stanovy mohou určit, že se vytváří vyšší nedělitelný fond nebo další zajišťovací fondy. Nedělitelný fond se nesmí použít za trvání družstva k rozdělení mezi členy.

Na určení zisku, který se má rozdělit mezi členy, se usnází členská schůze při projednání řádné účetní závěrky. Nevyplyvá-li ze stanov něco jiného, určí se podíl člena na zisku určeném k rozdělení mezi členy poměrem výše jeho splaceného vkladu k splaceným vkladům všech členů; u členů, jejichž členství v rozhodném roce trvalo jen část roku, se tento podíl poměrně krátí.

2.1.5 Orgány družstva

Orgány družstva jsou:

- a) členská schůze,
- b) představenstvo,
- c) kontrolní komise,
- d) další orgány družstva podle stanov.

Nejvyšším orgánem družstva je **členská schůze členů družstva**, která se koná ve lhůtách určených stanovami, nejméně jednou za rok. Svolání členské schůze musí být členům oznámeno způsobem určeným stanovami.

Do působnosti členské schůze patří:

- měnit stanovy,
- volit a odvolávat členy představenstva a kontrolní komise,
- schvalovat řádnou účetní závěrku,
- rozhodovat o rozdělení a užití zisku, popřípadě způsob úhrady ztráty,
- rozhodovat o zvýšení nebo snížení zapisovaného základního kapitálu,
- rozhodovat o základních otázkách koncepce rozvoje družstva,
- rozhodovat o zrušení družstva s likvidací nebo o přeměně družstva,
- rozhodovat o uzavření smluv podle § 67a³ a o jiných významných majetkových dispozicích,
- rozhodovat o prodeji nebo jiných majetkových dispozicích s nemovitostmi, ve kterých jsou byty, nebo s byty; takové rozhodnutí může členská schůze přijmout jen po předchozím písemném souhlasu většiny členů bytového družstva, kteří jsou nájemci v nemovitosti, které se rozhodování týká; to neplatí, jestliže družstvu vznikla povinnost převést byt nebo nebytový prostor do vlastnictví člena, který je nájemcem.

³ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

Členská schůze rozhoduje o dalších záležitostech týkajících se družstva a jeho činnosti. O každé členské schůzi se pořizuje zápis, který obsahuje datum a místo konání schůze, přijatá usnesení, výsledky hlasování a nepřijaté námitky členů, kteří požádali o jejich zaprotokolování. K zápisu se přikládá také pozvánka na schůzi, seznam členů a podklady k jednotlivým projednávaným bodům.

Statutárním orgánem⁴ družstva je představenstvo. To také řídí činnost družstva a rozhoduje o všech záležitostech družstva, které nejsou tímto zákonem⁵ nebo stanovami vyhrazeny jinému orgánu.

Kontrolní komise je oprávněná kontrolovat veškerou činnost družstva a projednává stížnosti jeho členů. Odpovídá pouze členské schůzi a je nezávislá na ostatních orgánech družstva. Kontrolní komise má nejméně tři členy. Kontrolní komise se vyjadřuje k řádné účetní závěrce a návrhu na rozdělení zisku nebo úhrady ztráty družstva.

2.1.6 Řádná účetní závěrka a výroční zpráva o hospodaření

Družstvo je povinno sestavit za každý rok účetní závěrku. Spolu s řádnou účetní závěrkou navrhne představenstvo i způsob rozdělení a užití zisku, popřípadě způsob úhrady ztrát. Členové družstva si mohou vyžádat řádnou účetní závěrku a návrh na rozdělení zisku a úhrady ztrát k nahlédnutí.

Určují-li tak stanovy nebo zvláštní právní předpis, zabezpečí představenstvo vypracování výroční zprávy o hospodaření družstva, která obsahuje přehled obchodní činnosti v uplynulém roce a předpoklady jeho dalšího podnikání, jakož i další skutečnosti určené stanovami. Výroční zprávu předkládá představenstvo spolu s řádnou účetní závěrkou k projednání členské schůzi.

2.1.7 Zrušení, likvidace a změna právní formy družstva

Družstvo zaniká výmazem z obchodního rejstříku.

Družstvo se zrušuje:

- usnesením členské schůze,
- zrušením konkursu po splnění rozvrhového usnesení nebo zrušením konkursu z důvodu, že majetek dlužníka je zcela nepostačující,

⁴ Statutárním orgánem jsou ti, kteří jsou zákonem oprávněni k tomu, aby činili právní úkony právnické osoby ve všech věcech, jak uvádí § 20 odst. 1 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník.

⁵ Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

- rozhodnutím soudu,
- uplynutím doby, na kterou bylo družstvo zřízeno,
- dosažením účelu, k němuž bylo družstvo zřízeno.

O rozhodnutí členské schůze o zrušení musí být pořízen notářský zápis. Nestanoví-li zákon jinak, vstupuje zrušené družstvo do likvidace. Likvidační zůstatek se rozdělí mezi členy způsobem určeným ve stanovách. Neurčí-li stanovy jinak, vyplatí se členům splacená část jejich členského vkladu. Zbytek likvidačního zůstatku se rozdělí mezi členy, jejichž členství ke dni zrušení družstva trvalo alespoň jeden rok. Neurčují-li stanovy jinak, rozdělí se zbytek likvidačního zůstatku mezi tyto členy podle rozsahu, v jaké se podílejí na základním kapitálu družstva. Na vrácení nepeněžitých vkladů se použije přiměřeně ustanovení § 234 odst. 1, kdy jde o tzv. vypořádací podíl.⁶

2.2 Pojem společenství vlastníků jednotek

Společenství vlastníků jednotek je právnická osoba, která je způsobilá vykonávat práva a zavazovat se pouze ve věcech spojených se správou, provozem a opravami společných částí domu, popřípadě vykonávat činnosti v rozsahu zákona č. 72/1994 Sb. o vlastnictví bytů (dále jen „zákon o vlastnictví bytů“) a činnosti související s provozováním společných částí domu, které slouží i jiným fyzickým nebo právnickým osobám. Společenství může nabývat věci, práva, jiné majetkové hodnoty, byty a nebytové prostory pouze k uvedeným účelům dle § 9 odst. 1 zákona o vlastnictví bytů.

Společenství vzniká v domě s nejméně pěti jednotkami, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků, a to dnem doručení listiny s doložkou o vyznačení vkladu do katastru nemovitostí nebo jiné listiny, kterou příslušný státní orgán osvědčuje vlastnické vztahy k jednotce, poslednímu z těchto vlastníků. Příslušný katastrální úřad vyrozumí ostatní vlastníky jednotek o provedení vkladu vlastnictví jednotky do katastru nemovitostí. Další osoby, které nabyly vlastnictví k jednotce jiným způsobem než smlouvou, jsou povinny o tom uvědomit původního vlastníka budovy.⁷

⁶ § 233 odst. 2 zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník definuje vypořádací podíl takto: „Vypořádací podíl se určí poměrem splaceného členského vkladu dosavadního člena násobeného počtem ukončených roků jeho členství k souhrnu splacených členských vkladů všech členů násobených ukončenými roky jejich členství“.

⁷ Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů

Společenství není podnikatelem ve smyslu § 2 odst. 2 ObchZ, ani neprovozuje podnikatelskou činnost. Společenství má tzv. speciální právní subjektivitu, kdy má pouze práva a povinnosti, jež jsou součástí realizace předmětu jeho činnosti. To platí i o způsobilosti k právním úkonům.

Předmětem jeho činnosti je:

- správa, provoz a opravy společných částí domu,
- činnosti související s provozováním společných částí domu, které slouží i jiným fyzickým a právnickým osobám než jen vlastníkům jednotek,
- další činnost v rozsahu zákona o vlastnictví bytů.⁸

2.2.1 Charakteristické znaky

Společenství vzniká přísně účelově ke správě společných částí domu a dalším činnostem dle zákona. Jeho základním účelem je zajistit co nejvyšší užívání jednotek v domě. Jedná se především o činnosti spojené se správou, provozem a opravami společných částí domu a zároveň možnost třetích osob jednat s jedinou osobou (právnickou osobou), namísto jednání s jednotlivými vlastníky jednotek.

Společenství vzniká nezávisle na vůli jednotlivých vlastníků jednotek a to okamžikem, kdy jsou splněny podmínky jeho vzniku dané zákonem bez toho, aby vlastníci jednotek, resp. budoucí členové společenství, mohli rozhodnout o tom, zda, popř. kdy společenství vznikne. Zabránit vzniku společenství z vůle vlastníků jednotek by tak bylo fakticky možné pouze tím, že by nebyly splněny zákonné podmínky vzniku společenství (např. vlastníky jednotek nebudou více než dvě osoby).

Členství ve společenství, tedy účast v této právnické osobě, vzniká a zaniká spolu se vznikem a zánikem vlastnictví jednotky; nelze je od sebe oddělit. Vůli vlastníka jednotky lze tedy ve vztahu ke členství uplatnit pouze se vznikem nebo zánikem jeho vlastnictví, nikoli odděleně. Ani případná pasivita člena nemá na trvání jeho členství vliv.

Předmět činnosti společenství je vymezen zákonem a ani ve stanovách jej nelze rozšířit. Činnost společenství a jeho právní úkony mohou být činěny pouze v rámci určeného předmětu činnosti. Společenství ze své podstaty není podnikatelem a ani jeho činnosti nejsou podnikáním.

Rozsah právních úkonů společenství je určen zákonem a vůli členů jej nelze rozšiřovat nad rámec zákona a společenství při svém jednání navenek vůči třetím osobám smí činit právní

⁸ HOLEJŠOVSKÝ, Josef, Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 61.

úkony pouze v rozsahu svého předmětu činnosti, tento rozsah nesmí překročit (překročení by znamenalo neplatnost právního úkonu).

Společenství coby právnická osoba má zákonem omezená vlastnická práva a může nabývat pouze věci, práva, jiné majetkové hodnoty, byty nebo nebytové prostory, a to pouze k účelům správy domu, popř. výkonu dalších činností dle zákona o vlastnictví bytů.⁹

2.2.2 Založení společenství vlastníků

Společenství vlastníků se dá založit dvěma způsoby a to:

- na základě plné moci, bez svolání shromáždění, za účasti notáře; je třeba doložit předepsané doklady a zplnomocnění, předem odsouhlasit výbor společenství a stanovy,¹⁰
- svoláním shromáždění vlastníků za účasti notáře; je potřeba předem odsouhlasit výbor společenství a stanovy, pozvat notáře, připravit program, připravit a doručit pozvánky, vypracovat prezenční listinu, vypracovat zápis z jednání shromáždění vlastníků.

Na podkladě vyhotoveného notářského zápisu se musí zpracovat pro rejstříkový soud „Návrh na zápis společenství vlastníku do rejstříku společenství“. Zápis je do OR proveden do 10 dní od podání.

2.2.3 Vznik a zánik společenství

Společenství vlastníků jednotek se stává právnickou osobou i bez podmínky zápisu do obchodního rejstříku. Jsou-li splněny podmínky pro vznik společenství, pak tento **okamžik vzniku** je povinně zapisován do obchodního rejstříku, neboť od tohoto okamžiku vznikají společenství práva a povinnosti. Při vzniku musí být splněna obecná a speciální podmínka.

Obecná podmínka - společenství vzniká dle § 9 odst. 3 zákona o vlastnictví bytů v domě s nejméně pěti jednotkami, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků, a to dnem doručení listiny s doložkou o vyznačení vkladu do katastru nemovitostí nebo jiné listiny, kterou příslušný státní orgán osvědčuje vlastnické vztahy k jednotce, poslednímu z těchto

⁹ HOLEJŠOVSKÝ, Josef, Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 63-64.

¹⁰ SVJ je ve věcech rejstříku společenství vlastníků jednotek osvobozeno od soudních poplatků podle § 11 odst. 2n) zákona č. 549/1991 Sb.

vlastníků. Příslušný katastrální úřad vyrozumí ostatní vlastníky jednotek o provedení vkladu vlastnictví jednotky do katastru nemovitostí.

Speciální podmínka - společenství vzniká dle § 9 odst. 4 zákona o vlastnictví bytů. Pokud družstvo uvedené v § 24 odst. 1 a 2, které bylo původním vlastníkem budovy, nebo družstvo vzniklé vyčleněním z původního družstva podle § 29 plní povinnosti správce podle § 9 zákona o vlastnictví bytů platného před účinností zákona o vlastnictví bytů, vznikne společenství až prvním dnem kalendářního měsíce následujícího po měsíci, v němž budou družstvu doručeny listiny dokládající, že spoluvlastnický podíl na společných částech domu se snížil na méně než jednu čtvrtinu.

Společenství zaniká dle § 9 odst. 15 zákona o vlastnictví bytů **dnem zániku domu**, a to za předpokladu, že budova přestane splňovat definiční znaky domu.¹¹ K zániku dochází jednak na základě právní události, jednak na základě právního úkonu členů SVJ, např. budova ztratí svůj charakter při přestavbě nebo dojde k celkové destrukci domu, v tom případě neplní základní funkci budovy dle § 2 písm. a) zákona o vlastnictví bytů.

Také v případě, že vlastníci všech jednotek, dle **§ 5 odst. 6 zákona o vlastnictví bytů**, v domě uzavřou dohodu formou notářského zápisu o změně vlastnictví jednotek na podílové spoluvlastnictví budovy, anebo dle **§ 5 odst. 7 zákona o vlastnictví bytů**, je-li vlastníkem všech jednotek v domě jedna osoba, může formou notářského zápisu prohlásit, že ruší vymezení jednotek v domě a mění vlastnictví jednotek na vlastnictví budovy. Vkladem vlastnického práva do katastru nemovitostí podle tohoto prohlášení zaniká vlastnictví jednotek a vzniká vlastnictví budovy.

Zanikne-li dům, zaniknou samostatné jednotky v domě a tím dojde i k zániku společenství vlastníků jednotek coby právnické osoby. Členství ve společenství **vzniká a zaniká současně s převodem nebo přechodem vlastnictví jednotky**.¹²

2.2.4 Orgány společenství

Orgány společenství jsou dle § 9 odst. 7 zákona o vlastnictví bytů:

a) shromáždění vlastníků jednotek (dále jen "shromáždění"),

¹¹ Pro účely zákona č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů, se rozumí budovou trvalá stavba spojená se zemí pevným základem, která je prostorově soustředěna a navenek uzavřena obvodovými stěnami a střešními konstrukcemi s nejméně dvěma prostorově uzavřenými samostatnými užitkovými prostory, s výjimkou hal. Rozhodnutím vlastníka za budovu lze považovat rovněž sekci se samostatným vchodem, pokud je samostatně označena číslem popisným a je tak stavebně technicky uspořádána, že může plnit samostatně základní funkci budovy. Domem s byty a nebytovými prostory ve vlastnictví se rozumí taková budova, která je ve spoluvlastnictví podle zákona o vlastnictví bytů.

¹² Společenství zaniká dnem zániku domu nebo v případech uvedených v § 5 odst. 6 a 7 zákona o vlastnictví bytů.

- b) výbor společenství (dále jen "výbor") nebo ten vlastník jednotek, kterého v případě, že není zvolen výbor, shromáždění pověří výkonem funkce výboru (dále jen "pověřený vlastník"),
- c) další orgány podle stanov společenství.

Shromáždění je nejvyšším orgánem společenství. První schůze shromáždění se musí konat nejdéle do 60 dnů po vzniku společenství. Původní vlastník budovy plní funkci svolavatele. Na této schůzi shromáždění schvaluje stanovy společenství a volí orgány společenství dle výše uvedených bodů b) a c) příslušného § 9 odst. 7 zákona o vlastnictví bytů. Tato schůze se může konat jen za účasti notáře, který o jejím průběhu, volbě a složení orgánů společenství a schvalování stanov pořídí notářský zápis, jehož přílohu tvoří schválené stanovy společenství. Náklady na činnost orgánů společenství se považují za náklady společenství spojené se správou domu.

Pokud se nesejde shromáždění k volbě orgánů společenství nebo nejsou-li tyto orgány zvoleny, plní funkci orgánů společenství vlastník, jehož spoluvlastnický podíl na společných částech domu činí nejméně jednu polovinu, jinak vlastníci jednotek, kteří se stali členy společenství dnem jeho vzniku. Pokud shromáždění neschválí stanovy společenství, řídí se právní poměry společenství vzorovými stanovami vydanými nařízením vlády. V případech družstev uvedených v § 24 odst. 1 a 2, která byla původním vlastníkem budovy a vykonávají správu domu, plní funkci orgánů společenství toto družstvo až do doby, kdy budou orgány společenství zvoleny.¹³

Společenství musí alespoň jednou ročně konat shromáždění. Shromáždění se sejde z podnětu výboru nebo pověřeného vlastníka nebo vlastníků jednotek, kteří mají alespoň jednu čtvrtinu hlasů.

Výbor je výkonným orgánem společenství a musí mít alespoň 3 členy. Výbor nebo pověřený vlastník rozhodují o věcech spojených se správou domu, pokud si rozhodnutí v těchto věcech nevyhradí shromáždění. Funkční období výboru nebo pověřeného vlastníka určují stanovy, nesmí však přesáhnout 5 let. Při hlasování je rozhodující velikost spoluvlastnických podílů vlastníků jednotek na společných částech domu dle § 8 odst. 2 zákona o vlastnictví bytů.

Statutárním orgánem společenství je výbor nebo pověřený vlastník. Za výbor jedná navenek jeho předseda, kterého výbor zvolí z řad členů výboru. Jde-li o písemný právní úkon, musí být podepsán předsedou výboru a dalším členem výboru. Je-li statutárním orgánem pověřený vlastník, postačí k písemnému právnímu úkonu jeho podpis.

¹³ Zákon č. 72/1994 Sb., zákon o vlastnictví bytů

Zákon o vlastnictví bytů § 9 odst. 14 vymezuje, co musí obsahovat stanovy společenství. Ve stanovách musí být uvedeno:

- sídlo společenství a jeho název, který musí obsahovat označení domu, pro který vzniklo, a musí v něm být obsaženo slovo „společenství“,
- předmět činnosti, kterým je správa domu,
- orgány společenství, jejich práva a povinnosti a způsob jejich svolávání,
- práva a povinnosti členů společenství,
- způsob úhrady nákladů spojených se správou domu,
- způsob nakládání s majetkem společenství.

2.2.5 Řádná účetní závěrka a zpráva o hospodaření společenství

Shromáždění vlastníků musí schválit roční účetní závěrku. Tuto závěrku předkládá na shromáždění výbor nebo pověřený vlastník, spolu se zprávou o hospodaření společenství.

Vlastníci jednotek tak mají možnost informovat se o stavu pohledávek a závazků, o nákladech na správu domu, které byly v uplynulém období vynaloženy, zjistit si zůstatek dlouhodobých záloh na opravy, které jsou vnímány jako tzv. „fond oprav“ a v neposlední řadě zjistit si informaci, jaké stavy peněžních prostředků se nachází v pokladně společenství a na bankovním účtu či účtech.

2.2.6 Likvidace SVJ

Velmi problematickým a závažným problémem zániku společenství jsou majetkové důsledky zániku SVJ. Zákon o vlastnictví bytů nikde nestanoví zvláštní ustanovení o likvidaci jmění SVJ. Dle § 20a odst. 3 občanského zákoníku „před zánikem právnické osoby se vyžaduje její likvidace, pokud celé její jmění nenabývá právní nástupce nebo zvláštní zákon nestanoví jinak.“ Z tohoto ustanovení je třeba při otázce likvidace vycházet. Zákon o vlastnictví bytů nespecifikuje likvidaci společenství.

V odborné literatuře existují dva názory:

- a) **kdy se provádí likvidace** (nenastupuje zde právní nástupnictví)

V době mezi zrušením a zánikem SVJ, tedy při samotné likvidaci, SVJ existuje a její orgány provádějí veškeré úkony směřující k likvidaci. Osoby, které byly vlastníky jednotek v době zániku SVJ ručí za dluhy SVJ v době její likvidace v poměru ke svým spoluvlastnickým podílům na společných částech domu a v době po likvidaci ručí za případný vzniklý schodek dle svých spoluvlastnických poměrů nebo za případné dluhy SVJ. Likvidace tak zajišťuje spravedlivější rozdělení majetku po zániku SVJ a větší právní jistotu pro třetí osoby.

b) kdy se likvidace neprovádí (nastupuje zde právní nástupnictví)

Názory, kdy likvidace SVJ nepřichází v úvahu, se opírají o tvrzení, že likvidace u právnických osob se provádí pouze na základě rozhodnutí o jejím zrušení, nikoliv na základě jejího zániku. K zániku SVJ dochází ze zákona, po zákonem předvídaných skutečnostech. Je tedy nemožné, aby do likvidace vstoupila právnická osoba, která již fakticky neexistuje. V případě SVJ tedy dochází k univerzálnímu právnímu nástupnictví a veškeré věci, práva, jiné majetkové hodnoty atd., včetně všech závazků SVJ přecházejí na vlastníky jednotek, kteří byly vlastníky těchto jednotek ke dni zániku SVJ a to v poměru dle velikosti jejich spoluvlastnického podílu na společných částech domu. Judikatura Vrchního soudu v Praze uvádí: „SVJ zaniká bez toho, aby bylo zrušeno, a aby u něj probíhala likvidace. Ohledně jmění společenství (rovněž i závazků) dochází k univerzálnímu nástupnictví všech vlastníků jednotek, kteří jimi byli v okamžiku zániku společenství.“ Vlastníci tedy přebírají práva a povinnosti v poměru ke svým spoluvlastnickým poměrům. Dochází zde tedy k zániku SVJ bez likvidace.

3 KOMPARACE DRUŽSTVA A SPOLEČENSTVÍ Z ÚČETNÍHO A DAŇOVÉHO HLEDISKA

V této kapitole diplomové práce je použita metoda komparace dvou různých právnických osob z účetního hlediska a rovněž je plynně navázáno na porovnání daňových aspektů.

Právnické osoby se sídlem na území České republiky jsou účetními jednotkami a musí dodržovat účetní předpisy. Povinnost vést účetnictví mají účetní jednotky ze zákona.¹⁴

Statutární orgány svěřují své účetnictví jiné právnické či fyzické osobě, která má patřičnou způsobilost. Velmi důležité je sepsání příslušné smlouvy, např. innominátní¹⁵ smlouva uzavřena podle § 269 odst. 2 ObchZ (společenství) nebo mandátní smlouva uzavřena podle § 566 - 576 ObchZ (družstva). Podstatné je stanovení rozsahu oprávnění, práv a povinností obou zúčastněných stran. Neznamená to však, že je tímto účetní jednotka zbavena odpovědnosti za vedení účetnictví.

Účetní předpisy, fungující jako zásadní dokumenty pro bytová družstva a společenství vlastníků jednotek, jsou uvedeny v Tab. 3.1.

Tab. 3.1 Účetní předpisy pro bytová družstva a společenství vlastníků jednotek

ÚČETNÍ PŘEDPISY PRO BYTOVÁ DRUŽSTVA		
zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	vyhláška č. 500/2002 Sb., prováděcí vyhláška k podvojnému účetnictví	české účetní standardy pro podnikatele č. 001 až 023

ÚČETNÍ PŘEDPISY PRO SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ JEDNOTEK		
zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví	vyhláška č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví	české účetní standardy pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, zejména č. 401, 402, 403, 408, 409, 410, 411, 412, 413

zdroj: vlastní zpracování

¹⁴ § 1 odstavec 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb.

¹⁵ nepojmenovanou

3.1 Účetní postupy a účtování

Bytová družstva, která nemají povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem, družstva, která jsou založena výhradně za účelem zajišťování hospodářských, sociálních anebo jiných potřeb svých členů a **společenství vlastníků jednotek** mohou vést účetnictví ve **zjednodušeném rozsahu**.¹⁶ Možnost volby vést účetnictví v plném či zjednodušeném rozsahu je čistě věcí účetní jednotky.

3.2 Účetnictví bytového družstva

Směrná účtová osnova pro družstva je uvedena v příloze č. 4 vyhlášky č. 500/2002 Sb., a je stanovena pouze v rozsahu účtových tříd a účtových skupin. Účetní jednotka pro své potřeby uspořádá syntetické a analytické členění účtů v rámci účtových skupin.

3.2.1 Založení a vznik právnické osoby

Založení a vznik právnické osoby je spojen s náklady, které se označují jako **zřizovací**.

Náklady vznikají ještě před založením družstva a patří mezi ně:

- notářské poplatky,
- soudní poplatky a poplatky za ověření podpisů,
- poplatky za prokázanou poradenskou činnost,
- pronájem místnosti, ve které se koná členská schůze,
- zhotovení razítka,
- cestovné,
- jiné poplatky.

Tyto náklady (výdaje) se účtují na vrub účtu 041 - Pořízení dlouhodobého nehmotného majetku se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 379 - Jiné závazky, 211 - Pokladna a 321 - Dodavatelé. Na základě předložených dokladů se provede úhrada výdajů z bankovního účtu, a

¹⁶ V § 13a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, se uvádí zjednodušený rozsah jako - sestavení účtového rozvrhu pouze do úrovně účtových skupin, pokud zvláštní předpis nevyžaduje podrobnější členění, spojení účtování v deníku s účtováním v hlavní knize, tvorba rezerv a opravných položek, s výjimkou rezerv a opravných položek podle zvláštních právních předpisů, neoceňují se závazky a majetek reálnou hodnotou s výjimkou při přeměně bytových družstev a sestavení účetní závěrky ve zjednodušeném rozsahu.

pokud zřizovací výdaje nedosáhnou hranici pro zařazení do nehmotného majetku, jsou zúčtovány jako provozní náklad na vrub účtové třídy **5** - Náklady. V opačném případě, kdy dosáhly zřizovací výdaje hranici dlouhodobého nehmotného majetku, kterou si stanovila účetní jednotka, jsou tyto výdaje zaúčtovány na vrub účtu 011 - Zřizovací výdaje se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 041.

Zřizovací výdaje jako dlouhodobý nehmotný majetek se odpisují nejvýše po dobu pěti let nepřímo prostřednictvím účetních odpisů a zaúčtují se na vrub účtu 551 - Odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a souvztažně ve prospěch účtu 071 - Oprávky ke zřizovacím výdajům.

Družstvo vzniká **dnem zápisu do obchodního rejstříku**. Svou existenci musí doložit výpisem z obchodního rejstříku a má možnost založit si bankovní účet, kam převede finanční prostředky. Zároveň s tím se do účetnictví zaznamenají jednotlivé účetní případy související se vznikem.

Zapisovaný základní kapitál družstva a další členské vklady jsou účtovány v účtové skupině 41-Základní kapitál a ostatní kapitálové fondy a jeho výši určují stanovy, nejméně však 50 000 Kč.

Při svém vzniku musí družstvo zřídit **nedělitelný fond**, který je tvořen ve výši 10 % zapisovaného základního kapitálu a pro tento fond se použije účet rozvahový pasivní 422 - Nedělitelný fond, souvztažně s účtem rozvahovým aktivním 353 - Pohledávky za upsaný základní kapitál (viz Tab. 3.2).

Tab. 3.2 Vznik družstva

Účetní případ	MD	D
1. Úpis členských vkladů (AU)		
a) základní kapitál zapisovaný	353	411.10
b) základní kapitál nezapisovaný	353	411.20
2. Tvorba nedělitelného fondu při vzniku družstva	353	422

zdroj: VYŠTEJNOVÁ Alena. *Účetnictví bytových družstev*. Praha: Nakladatelství LINDE, 2009. s. 23 (upraveno autorkou)

3.2.2 Pořízení družstevního majetku

Pořízení družstevního bytového domu koupí z obecního bytového fondu se uskutečňuje kupní smlouvou. **Zákon č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem**, ukládá povinnost požádat příslušný katastrální úřad o vklad do katastru

nemovitostí. Kupní cena, vedlejší náklady a pořízení pozemku se účtuje na vrub účtu 042 - Pořízení dlouhodobého majetku se souvztažným zápisem ve prospěch účtů 321, 479 - Ostatní dlouhodobé závazky nebo 379. Po zařazení nemovitosti do hmotného majetku se rozúčtuje cena pozemku (účet 031) a pořizovací cena budovy (účet 021) v příslušném poměru dle odhadních cen obou nemovitostí.¹⁷

3.2.3 Ekonomické náklady

Bytová družstva musí hradit veškeré náklady spojené s vlastnictvím domu, hradit služby spojené s užíváním bytů a platit splátky kupní ceny na základě kupní smlouvy nebo splátky úvěru. Neméně důležitá je péče o dům a zajištění běžné údržby a plánování případných oprav. K tomuto financování používají **nájemné**, které vybírají od svých členů.

Účtování jednotlivých ekonomických nákladů:

a) NÁKLADY NA OPRAVY A ÚDRŽBU DOMU - postupně jsou vytvářeny zdroje finančních prostředků buď jako:

- **nutné rezervy na opravy**, a to **zákonné nebo ostatní**. Ty se při tvorbě rezervy na opravy účtují do nákladů na vrub účtu 554 - Zúčtování ostatních rezerv. Použití (rozpuštění) rezervy se účtuje ve prospěch účtu 554, souvztažně na vrub účtu 459 - Ostatní rezervy. Zákonné rezervy na opravy podle § 7 zákona o rezervách¹⁸ se v praxi bytových družstev příliš nevyužívají, vyskytují se jen výjimečně, jak uvádí Neplechová a Durec¹⁹. Důvod je velmi prostý. Zákon klade vysoké nároky na možnost uplatnění těchto rezerv v případě daňové optimalizace a je náročný při tvorbě a následné „správě“. Tvorba zákonné rezervy na opravy se zaúčtuje na MD 552/D 451. Charakter, tvorbu a použití rezerv přináší vyhláška č. 500/2002 Sb. a postup účtování o tvorbě a použití rezerv je vymezen v ČÚS č. 004 - Rezervy.
- **dlouhodobé zálohy na opravy**, veřejnosti nesprávně vnímány jako tzv. „fond oprav“. V rámci privatizovaných družstev, kterým je v této diplomové práci věnována

¹⁷ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 29

¹⁸ Zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů

¹⁹ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 84

především pozornost, se převzala zažitá forma vytváření dlouhodobého zdroje na opravy pomocí účtu 475 - Dlouhodobé přijaté zálohy, účtování MD 311/D 475.

b) **NÁKLADY NA SPRÁVU DOMU** - kde zahrnujeme vedení účetnictví pověřenou právnickou či fyzickou osobou, výdaje na poštovné a kolky, ostatní režijní náklady. Účtování na vrub účtu 311, souvztažně ve prospěch účtu 602 - Tržby z prodeje služeb.

c) **NÁKLADY OSOBNÍ** - mezi ně patří především odměny členům statutárních orgánů. Nejčastěji používané typy účetních případů, týkajících se osobních nákladů, jsou uvedeny v Tab. 3.3.

Tab. 3.3 Osobní náklady

Účetní případ	MD	D
1. Odměna člena statutárního orgánu	523	366
2. Zdravotní pojištění (náklad družstva)	524	366AU
3. Zdravotní pojištění člena statutárního orgánu	366	336AU
4. Daň z příjmu	366	342
5. Výplata odměny	366	221 (211)

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 35-36 (upraveno autorkou)

Bytové družstvo se musí registrovat u příslušné zdravotní pojišťovny člena statutárního orgánu a provést odvod tohoto pojištění. **Zdravotní pojištění** platí družstvo ve výši 13,5 % z odměny člena statutárního orgánu, a to 4,5 % z odměny člena a 9 % z nákladů družstva. Z hlediska zdravotního pojištění platí výjimka, na základě které se za zaměstnance nepovažují členové družstva, kteří nejsou ke družstvu v pracovně právním poměru, ale vykonávají pro družstva práci, za kterou dostávají odměnu, přičemž tato odměna nepřesáhne v měsíčním období částku tzv. započitatelného příjmu (pro rok 2013 je to částka 2 500 Kč a vyšší). Pokud tedy odměna bude činit max. 2 499 Kč, zdravotní pojištění se z této odměny neodvádí.

Z pohledu **sociálního pojištění** člen statutárního orgánu družstva je jako člen kolektivního orgánu právnické osoby v daném případě nemocensky pojištěn v těch kalendářních měsících, v nichž je sjednaná částka započitatelného příjmu vyšší než rozhodná částka. Od 1. 1. 2012 činí rozhodná částka 2 500 Kč. Pokud bude člena statutárního orgánu družstva zúčtována v kalendářním měsíci odměna 2 500 Kč a více, bude v příslušném

kalendářním měsíci účasten nemocenského pojištění (§ 5 písm. a) bod 18 a § 6 odst. 5 zákona č. 187/2006 Sb.)²⁰ a v důsledku toho i důchodového pojištění (§ 5 odst. 2 písm. a) a § 8 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb.)²¹

Pracující důchodci nemohou v rámci daně z příjmů fyzických osob uplatnit v letech 2013-2015 základní slevu na poplatníka podle § 35ba odst. 1 písm. a) zákona o daních z příjmů a uplatnit tímto odečitatelnou položku ve výši 24 840 Kč. Z jejich odměny nebo dohod bude odvedena srážková popř. zálohová daň.

d) **ODPISY DOMU** - bytová družstva nemusejí budovy, resp. jednotky (dlouhodobý hmotný majetek) odpisovat, pokud neslouží k podnikání.²² Zrušením osvobození příjmů z nájemného z bytů od daně z příjmů se nezměnil charakter nájmu bytů – nadále se jedná o nepodnikatelskou činnost BD, jde-li o pronájem členům BD za nájemné na úrovni skutečných nákladů a výdajů na dům, tj. nájemné nezahrnující zisk. Bytové družstvo pronajímá byty svým členům nikoliv za účelem dosahování zisku, ale s cílem uspokojovat jejich bytové potřeby na neziskovém principu. Podmínka pro možnost neuplatňovat účetní odpisy bytových domů je tak nadále splněna. Vytvoření zdrojů pro financování modernizací a rekonstrukcí prostřednictvím odpisů budovy je bohužel dlouhodobou nesnadnou záležitostí. A také je zřejmé, že odpisy dostatečnou výši zdrojů s největší pravděpodobností nevytvoří. Postupy a principy účtování o odpisech jsou uvedeny v ČÚS č. 013 - Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek. Běžné účtování odpisů: MD 551/D 08.

e) **NÁKLADY NA POJIŠTĚNÍ DOMU** - smlouvu s pojišťovnou je nezbytné uzavřít, zejména pro případ živelné pohromy nebo poškození vodou a ostatními živly. Účtují se na vrub nákladů, účet 548 - Ostatní provozní náklady.

f) **DANĚ Z NEMOVITOSTÍ** - povinnost platit daň vyplývá ze zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitosti. Úhrada daně MD 532/ D 221.

g) **OSTATNÍ PROVOZNÍ NÁKLADY** - do nich zahrnujeme především spotřebu kancelářských potřeb, nájemné místností pro členskou schůzi, poplatky za telefon, poplatky spojené s právními či daňovými službami, aj. Účtují se na vrub nákladových účtů.

²⁰ Zákon č. 187/2006 Sb. ze dne 14. března 2006 o nemocenském pojištění

²¹ Zákon č. 155/1995 Sb. o důchodovém pojištění

²² § 56 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.

h) FINANČNÍ NÁKLADY - zde se jedná o úroky z úvěrů, bankovní poplatky, aj. Účtování MD 568/D 221.

3.2.4 Služby spojené s užíváním bytů

Zabezpečit **služby spojené s užíváním bytů** je povinen majitel objektu – vlastník. V účetnictví představují tyto služby výhradně zúčtovací vztah účtovaný prostřednictvím účtů pohledávek (**účtová skupina 31 - Pohledávky**) za nájemníky či nájemci nebytových prostorů. Faktury od dodavatelů příslušných služeb spojených s užíváním bytů se vůbec neobjeví.

Vlastník domu – pronajímatel pouze obstarává tyto služby a vystupuje v roli prostředníka, nepřidává ke službě žádnou další hodnotu. V jeho hospodářském výsledku se neprojeví dopad z titulu nevyrovnanosti přijatých záloh na tyto služby a skutečných nákladů vyúčtovaných dodavateli služeb.

Mezi služby spojené s užíváním bytů zejména patří:

- ústřední dálkové vytápění,
- dodávka studené pitné vody,
- dodávka teplé vody,
- úklid společných prostor v domě,
- užívání výtahu,
- osvětlení společných prostor,
- užívání mandlu nebo domovní prádelny,
- kontrola a čištění komínů, odvoz odpadu, příp. čištění žump,
- společná televizní anténa a rozhlasová anténa,
- další služby, které pronajímatel s nájemníky dohodne.

Úhrada za výše uvedené služby není obsažena v nájemném, tak jak bylo uvedeno již výše. Pronajímatel vyúčtuje tyto služby jednotlivým nájemcům podle zvláštního předpisu (např. se řídí **vyhláškou č. 372/2001 Sb.**²³, případně podle rozhodnutí cenového orgánu (i když v současné době není žádný právní předpis, který by komplexně řešil tuto problematiku) či

²³ Vyhláška č. 372/2001 Sb., kterou se stanoví pravidla pro rozúčtování nákladů na tepelnou energii na vytápění a nákladů na poskytování teplé užitkové vody mezi konečné spotřebitele, v platném znění.

podle dohody členů družstva. Pokud nedojde k dohodě, rozúčtují se ceny jednotlivých služeb, např. za jednu hodinu užívání prádelny nebo mandlu, vybavení bytu zařízením pro příjem rozhlasového a televizního signálu sazbou za jeden byt. U jiných služeb může být např. rozhodující počet členů domácnosti anebo se provede vyúčtování podle podlahové plochy bytu.

Pravidlem je, že cenu za užívání výtahu by měli platit nájemníci, kteří jej používají, vždy však nájemníci od třetího podlaží výše. Nejběžnější účetní případy, související s účtováním služeb spojených s užíváním bytů, jsou uvedeny v následující Tab. 3.4.

Tab. 3.4 Náklady na služby spojené s užíváním bytů

Účetní případ	MD	D
1. Předpis - zálohy na služby	311AU	324AU
- nájemné	311AU	602
2. Úhrada měsíčních plateb od nájemců	221	311AU
3. Přijaté faktury od dodavatelů služeb	315AU	321
4. Poskytnuté zálohy dodavatelům služeb	314AU	221
5. Úklid společných prostor ve vlastní režii (aktivace)	315	602
6. Úhrada přijatých faktur od dodavatelů služeb	321	221
7. Použití přijatých záloh na úhradu poskytnutého plnění	324	315
8. Předpis přeplatku z vyúčtování služeb (zálohy jsou vyšší)	324AU	311(379)AU
9. Předpis doplatku z vyúčtování služeb (zálohy jsou nižší)	311(378)AU	324AU
10. Vrácení přeplatku nájemcům	324AU, 311AU	221
11. Úhrada doplatku vyúčtování nájemci	221	311AU

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 58-59 (upraveno autorkou)

Na služby související s nájmem bytu platí nájemníci **zálohy** v předem stanovené výši. Tyto zálohy pronajímatel následně vyúčtuje a případné přeplatky vrátí (účtování viz tab. 3.4 případ č. 10), nedoplatky naopak uhradí nájemníci (účtování tamtéž případ č. 11). Pokud se v průběhu období, na které byly stanoveny zálohy, změní podmínky, za kterých jsou služby poskytovány, případně se změní počet členů domácnosti, může se pronajímatel s nájemcem dohodnout na úpravě záloh na tyto služby.

3.2.5 Rekonstrukce a modernizace

V případě bytového domu se **rekonstrukce**²⁴ nebo **modernizace**²⁵ jeví jako **technické zhodnocení**, které z věcného hlediska upravuje § 33 zákona o daních z příjmů, pokud převýší částku 40 000 Kč. Výjimečně může být tato částka i nižší než stanovená, ale v tom případě si ji nemůže družstvo uplatnit v nákladech. Podle § 47 odst. 3 vyhlášky č. 500/2002 Sb., zvyšuje pořizovací cenu majetku modernizace nebo rekonstrukce (technické zhodnocení). Většinou se jedná o velmi rozsáhlé investiční akce, např. celková revitalizace domu, která zahrnuje zateplení, rekonstrukci střechy, opravy balkónů aj. Družstevníci – členové družstva, potažmo statutární orgány, musí zvážit mnohdy nelehkou finanční situaci a najít nejvhodnější zdroj tohoto financování, protože většinou nedisponují požadovanými zdroji.

Jako jeden ze zdrojů přichází v úvahu odpisy, pak následují např. další vklady členů družstva (jestliže tak stanovy připouštějí), dále se použijí prostředky z dlouhodobých záloh určených na opravy („fonde oprav“). Další možností je financování přijatým úvěrem poskytnutým peněžním ústavem, využití možných dostupných dotací a překlenovacího úvěru ze stavebního spoření. To vše záleží na rozhodnutí družstva – členské schůze, jakou formu financování, modernizace nebo rekonstrukce, použije. Některé příklady souvztažností jsou uvedeny v Tab. 3.5.

Tab. 3.5 Technické zhodnocení

Účetní případ	MD	D
a) další vklady členů družstva		
1. Upsání dalšího členského vkladu do výše potřebných zdrojů na financování TZ	353	411
2. Úhrada dalšího vkladu na běžný účet	221	353
3. Fa dodavatele	(042) 021	321
4. Úhrada dodavateli	321	221
b) dlouhodobé zálohy na opravy		
1. Předpis záloh do fondu oprav	311	475
2. Úhrada předpisu	221	311
3. Fa dodavatele	(042) 021	321

²⁴ Rekonstrukcí se pro účely zákona o dani z příjmu rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů.

²⁵ Modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.

Účetní případ	MD	D
4. Úhrada faktury dodavateli	321	221
- souběžně	475	413
c) úvěr od banky (banka přímo hradí fa dodavateli)		
1. Fa dodavatele	(042) 021	321
2. Úhrada faktury z řádného úvěru	321	461
3. Úroky z úvěru	562	461
4. Úhrada úroků z úvěru	461	221
- souběžně se provede úhrada z fondu oprav	475	648
dále se účtuje jako u b) dlouhodobé zálohy na opravy, následuje předpis do "fondu oprav" MD 311/D 475, splacení předpisu členy družstva MD 221/D 311, a nyní se provede		
5. Splátka úvěru	461	221
- souběžně	475	413
d) dotace (částečně)		
účtování 1. - 4. jako u b) dlouhodobé zálohy na opravu, a poté následuje:		
5. Příjem dotace	221	346
6. Zúčtování dotace	346	(042) 021
- souběžně (pouze částku výsledného rozdílu ceny technického zhodnocení a poskytnuté dotace)	475	413
e) překlenovací úvěr ze stavebního spoření		
viz příloha Tabulka 1		

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 38-40 (upraveno autorkou)

3.2.6 Náklady a výnosy

S provozem bytového družstva, s pronajímáním bytů a pronájmem nebytových prostor, vznikají různé náklady. Proti těmto nákladům stojí výnosy z pronájmu jednotlivých prostor. Při účtování o nákladech a výnosech družstva, stejně jako další účetní jednotky, využívají účtové třídy **5 - Náklady** a **6 - Výnosy** směrné účtové osnovy. Postupy účtování jednotlivých případů, kdy se jedná o náklady a výnosy, jsou upraveny v **ČÚS č. 019 - Náklady a výnosy**.

Do účtové třídy 5 se zahrnují veškeré prvotní náklady a některé náklady druhotné. Jednotlivé nákladové účty zaznamenávají účetní případy od začátku účetního období a to narůstajícím způsobem. Konečný stav nákladových účtů se na konci účetního období převede ve prospěch účtu 71 - Účet zisků a ztrát. Jednotlivé analytické účty by účetní jednotka měla přizpůsobit tak, aby odpovídaly i ustanovení zákona o daních z příjmů – jedná se o odčitatelné a připočitatelné položky.

Výnosy se účtují v účtové třídě 6. Na jednotlivé účty se prvotní výnosy zaúčtují od začátku účetního období, a to narůstajícím způsobem, stejně, jako tomu bylo u nákladů. Na konci účetního období, při uzavírání účetních knih, se zůstatek jednotlivých účtů převede na příslušný účet účtové skupiny 71 - Účet zisků a ztrát.

3.2.7 Účetní závěrka

V případě, že družstva nemají povinnost ověřovat účetní závěrku auditorem, tvoří účetní závěrku ve **zjednodušeném rozsahu**. Tento rozsah zahrnuje **VÝKAZ ZISKŮ A ZTRÁTY, ROZVAHU A PŘÍLOHU**. Sestavení probíhá v souladu s vyhláškou č. 500/2002, která určuje rozsah a způsob, jakým se účetní závěrka sestavuje. V rozvaze jsou uspořádány položky majetku a jiných aktiv, závazků a jiných pasiv. Ve výkazu zisku a ztráty jsou uspořádány položky nákladů a výnosů a výsledku hospodaření. Příloha vysvětluje a doplňuje informace obsažené v rozvaze a výkazu zisku a ztráty.

Uzávěrkové práce probíhají v několika krocích:

- a) Nejprve je provedena **inventarizace, jak fyzická, tak dokladová**. Účetní jednotky jsou ze zákona povinny provádět inventarizaci majetku a závazků. Výsledky inventarizace se porovnávají se stavem, který je veden v účetnictví. U družstev probíhá tento proces ve zjednodušené podobě.

Fyzická inventura se skládá z inventury pokladny - vnitřní předpis družstva musí uvádět, jak často tato inventura probíhá, zákon již nestanoví termíny. Nezbytná je inventura provedená k poslednímu dni účetního období (31. 12.) s podpisy statutárních orgánů a hmotně odpovědnou osobou.

Dále je provedena **inventura ostatního majetku** - majetkem družstva je obvykle budova a její příslušenství (pračka, mandl aj.). Záleží na potřebách jednotlivých družstev, jaký postup stanoví. Není vůbec od věci provést inventuru ustanovenou inventarizační komisí a pak na podkladě zjištěných závěrů informovat své členy o stavu ostatního majetku.

Dokladová inventura se týká především pohledávek, závazků a rezerv. Nelze opomenout fakt, že je nutné v průběhu účetního období provádět pravidelnou kontrolu pohledávek. Tato kontrola je čistě v kompetenci statutárních orgánů. Bezproblémový finanční provoz družstva je velmi důležitý. Neméně významná je inventura rezerv na opravu dlouhodobého majetku. Jedná se o účetní rezervy nutné k tvorbě dlouhodobého zdroje na financování oprav (tzv. „fond oprav“).

- b) Souběžně se **vypočítá daň z příjmů** - (zjistí se základ daně z příjmů a daňová povinnost splatná, popřípadě odložená,²⁶ účetní jednotky za účetní období, případně se zaúčtuje rezerva na daň z příjmů ve smyslu § 26 odst. 3 zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů).²⁷ Splatná daň z příjmů se účtuje na vrub nákladového účtu 591 - Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná, se souvztažným zápisem ve prospěch účtu 341.
- c) Dojde k **uzavření účetních knih** - (deník, hlavní kniha, kniha analytických účtů, kniha podrozvahových účtů) až po výpočtu daně z příjmů a zaúčtování této daně. Účetní jednotka se řídí § 17 zákona o účetnictví a postupuje v souladu s ČÚS č. 002 - Otevírání a uzavírání účetních knih, zjišťují se obraty jednotlivých syntetických účtů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu obraty účtových skupin, zjišťují se konečné zůstatky aktivních a pasivních účtů a konečné stavy účtů nákladů a výnosů, popřípadě při vedení účetnictví ve zjednodušeném rozsahu zůstatky účtových skupin.
- d) Proveďte se **účetní závěrka ve zjednodušeném rozsahu**, zpracuje se výkaz rozvaha, výkaz zisku a ztráty a příloha (dalším krokem je zjištění účetního výsledku hospodaření převodem nákladových účtů na vrub příslušného účtu účtové skupiny 71 - Účet zisků a ztrát a převodem výnosových účtů ve prospěch tohoto účtu. Následující činností je uzavření účetnictví účetní jednotky převodem zůstatků rozvahových účtů a zůstatku příslušného účtu účtové skupiny 71 - Účet zisků a ztrát na účet 702 - Konečný účet rozvažný. Na podkladě údajů konečného účtu rozvažného a příslušného účtu účtové skupiny 71 - Účet zisků a ztrát se sestaví účetní závěrka.

²⁶ Český účetní standard pro podnikatele č. 003 definuje Odloženou daň takto: „Daňová povinnost odložená vyplývá z rozdílů, které nastávají v momentě odlišného pohledu účetního a daňového na určité položky v účetnictví“

²⁷ Rezervami podle tohoto zákona se rozumí rezerva na rizika a ztráty, rezerva na daň z příjmů, rezerva na důchody a podobné závazky, rezerva na restrukturalizaci. Rezervami se dále rozumí technické rezervy nebo jiné rezervy podle zvláštních právních předpisů. Opravnými položkami se vyjadřuje přechodné snížení hodnoty majetku; odpisy majetku vyjadřují trvalé snížení jeho hodnoty.

Schválení „výroční zprávy o hospodaření“ je v pravomoci členské schůze. Statutární orgán navrhuje členské schůzi způsob **použití hospodářského výsledku** – v případě ztráty její úhradu, v případě zisku jeho použití a informuje své členy také o přidělu do fondů podle zákona (nedělitelný fond). Teprve pak následuje rozdělení hospodářského výsledku podle stanov družstva. Z tohoto jednání se pořizuje zápis z členské schůze a slouží nejen pro potřeby družstva, ale i pro účetnictví. Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení (účet 431) nesmí mít zůstatek na konci účetního období.

Účetní závěrka musí být uložena do sbírky listin obchodního rejstříku, jelikož je družstvo právnickou osobou. V současné době se tak děje elektronickou podobou, kterou specifikuje vyhláška č. 562/2006 Sb., o digitalizaci obchodního rejstříku.²⁸

3.3 Daňová problematika družstev

V této části podkapitoly se budu věnovat daňové problematice, která se týká bytového družstva. Družstvo vystupuje jako každý jiný podnikatelský subjekt - poplatník a je povinno dodržovat daňové předpisy pro právnické osoby, i když bytové družstvo nevzniklo za účelem dosahování zisku. Nemůže využívat výhody, které jsou poskytovány „neziskovým organizacím“ podle zákona o daních z příjmů.²⁹

Povinnost registrace k dani z příjmů právnických osob vyplývá ze zákona o správě daní a poplatků, § 33 odst. 1, ve kterém je uvedeno, že je poplatník povinen do 30 dnů od získání oprávnění k provozování podnikatelské činnosti (nebo ode dne zápisu do obchodního rejstříku v případě bytových družstev) podat přihlášku k registraci u příslušného správce daně. Na rozdíl od SVJ musí i při nulovém základu daně nebo při vykázání daňové ztráty podat daňové přiznání k výše uvedené dani. Registrační povinnost vzniká daňovému subjektu, kterému vznikne povinnost podat přihlášku k registraci k jednotlivé dani (vybírané daně srážkou, zálohy na daň nebo povinnost daně vybírat). Poplatník daně z příjmů právnických osob, uvedený v § 17 odst. 3 zákona o daních z příjmů, je povinen podat přihlášku k registraci k dani z příjmů právnických osob u příslušného správce daně do 15 dnů od svého vzniku. Jedná se zejména o družstvo, které vyplácí příjem ze závislé činnosti a funkční požitky a příjmy podléhající srážkové dani.

²⁸ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 70-72

²⁹ Možnost snížení základu daně podle § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů nebo nezdanění úroků z běžného účtu.

3.3.1 Daň z příjmů

Pro správné určení daňové povinnosti je důležité stanovení výnosů, které jsou od daně osvobozeny, a výnosů, které naopak dani podléhají, a přiřazení nákladů, které k těmto výnosům patří. Podstatné zde je si uvědomit a správně aplikovat ustanovení § 19 odst. 1 písm. c), které stanoví podmínky **osvobození příjmů z nájemného**.³⁰

Mezi nejčastější druhy **výnosů** patří zejména:

- nájemné z bytů a garáží hrazené členy družstva,³¹
- nájemné z bytů a garáží hrazené nečleny – jinými osobami,
- nájemné z nebytových (může být i společných) prostor,
- výnosy z práva umístit reklamní zařízení na domě,
- úroky z bankovních účtů,
- výnosy ze sankcí za pozdní úhrady,
- výnosy z poplatků.

Z hlediska družstva je **příjem (výnos) z nájemného hrazený od svých členů** uveden výše pod písm. a) **osvobozen od daně z příjmů právnických osob**. Jiná situace je však u nájemného z bytů a garáží užívaných těmi, kteří nejsou členy, nájemného z nebytových prostor a ostatních výnosů – všechny výnosy uvedené pod body b) až c) podléhají dani z příjmů právnických osob a vlastník domu má za povinnost tyto příjmy zdanit.

Podmínkou osvobození výnosů podle bodu 2 § 19 odst. 1 písm. c) je však dodržení pravidel regulace nájemného. Do 17. prosince 2002 platil Výměr Ministerstva financí č. 6/2002. Ústavním soudem však byla regulace zrušena v těchto typech družstevních bytů. Při stanovení nájemného není třeba dodržovat cenový předpis (výměr MF 6/2002). Jiný způsob stanovení nájemného má ale za následek porušení podmínky osvobození. Nájemné se tak stává zdanitelným příjmem družstva.³²

Rozdělení nákladů:

- náklady související s výnosy osvobozenými pro daňové účely (náklady nelze uznat podle § 25 odst. 1 písm. i) zákona o daních z příjmů),
- náklady daňové uznatelné vztahující se ke zdaňovaným výnosům.

³⁰ § 19 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů: „*Příjem z nájemného z družstevního bytu nebo nebytového prostoru a z úhrady za plnění poskytované s užíváním tohoto bytu nebo nebytového prostoru plynoucí na základě nájemní smlouvy mezi bytovým družstvem a jeho členem, který je fyzickou osobou; obdobně to platí pro společnost s ručením omezeným a jejího společníka, který je fyzickou osobou, a pro občanské sdružení a jeho člena, který je fyzickou osobou*“

³¹ § 19 odst. 1 písm. c) bod 2 zákona o daních z příjmů

³² HARÁKOVÁ, Lenka. *Bytová družstva*. Praha: Linde, 2009. s. 18

Družstvo, které **nemá osvobozené výnosy** (nesplňuje podmínky) pouze musí vyloučit **neuznatelné náklady - § 25 zákona o dani z příjmů** (dále jen ZDP), např.:

- pojistné, které družstvo uhradilo z titulu pojištění odpovědnosti za škodu způsobenou družstvu při výkonu funkce (§ 25 odst. 1 písm. d) ZDP),
- občerstvení a dary (§ 25 odst. 1 písm. t) ZDP),
- daň darovací (§ 25 odst. 1 písm. s) ZDP),
- daně zaplacené za jiného poplatníka s výjimkou uvedenou v § 24 odst. 2 písm. ch) a u) - nezaplacená daň z nemovitostí nebo daň z převodu nemovitostí,
- náklady na zabezpečení požární ochrany (§ 25 odst. 1 písm. m) ZDP),
- odpis pohledávky, který nelze daňově uplatnit (§ 25 odst. 1 písm. z) ZDP).

Družstvo, které **má osvobozené výnosy** (splňuje podmínky) musí kromě neuznatelných nákladů - § 25 zákona o dani z příjmů (dále jen ZDP) vyloučit i náklady, které by bylo možné daňově uplatnit, pokud by se vztahovaly ke zdaňovaným výnosům - obecně uznatelné náklady. Je to poměrně nesnadná situace, protože v mnoha případech se určité náklady vztahují k osvobozeným i zdaňovaným výnosům. Není žádný právní předpis, který by stanovil rozdělení nákladů. Stává se, že bytová družstva jsou nucena oslovit příslušného správce daně o závazné posouzení rozdělení nákladů, které nelze přiřadit pouze ke zdanitelným výnosům (§ 24a ZDP).

Vycházíme-li z běžně používané praxe, pak družstva používají dva typy klíčování nákladů:

- klíčování nákladů podle ploch bytů a nebytových prostor, doporučuje se pro družstva s jedním bytovým domem, nebo vlastní-li více domů, ale nemá jiné výnosy než z nájemného (jiné výnosy jsou zanedbatelné),
- klíčování nákladů podle výnosů, zdá se být nepřesným postupem, ale jednodušším, protože ke každé koruně zdaňovaného i osvobozeného výnosu se přiřadí stejná částka obecně uznatelných nákladů. V tom případě se ale nikde nezohledňuje rozdílná „nákladovost“ a „pracnost“ dosažení jednotlivých výnosů družstva.³³ Používá se především u družstev s více bytovými domy s osvobozeným nájemným a mají-li i více jiných výnosů nesouvisejících s nájmem bytů a nebytových prostor.

³³ HARÁKOVÁ, Lenka. *Bytová družstva*. Praha: Linde, 2009. s. 27

3.3.2 Daňové odpisy

Bytová družstva, která nemají příjmy z nájemného z bytů osvobozeny od daně z příjmů (všechny byty pořízené podle předpisů o finanční, úvěrové a jiné pomoci družstevní bytové výstavbě a ostatní družstevní byty, u nichž není nájemné stanoveno podle výměru MF 06/2002), mohou uplatňovat odpisy budov (bytových domů) nebo odpisy bytů (byty vymezené jako jednotky podle zákona o vlastnictví bytů) jako **daňově uznatelný náklad** podle zákona o daních z příjmů.

Pokud dosud žádné odpisy uvedeného hmotného majetku družstvo neuplatnilo (ani odpis budovy, ve které jsou nebytové prostory, resp. byty v nájmu „nečlenů“, v poměrné výši), **uplatní roční odpisovou sazbu v prvním roce odpisování** (rovnoměrné odpisování), resp. koeficient v prvním roce odpisování (zrychlené odpisování), a to **ze vstupní ceny majetku**. Vstupní cenou se přitom rozumí pořizovací cena domu (jednotky), příp. zvýšená o provedené technické zhodnocení (např. zateplení fasády).

Daňové odpisy není povinno družstvo uplatnit, resp. může je v příslušném zdaňovacím období v případě rovnoměrného odpisování uplatnit nižší částkou, než kterou stanoví zákon o daních z příjmů, a odpisování může kdykoliv přerušit. Dům lze odepsat nejvýše do vstupní ceny nebo zvýšené vstupní ceny. V roce, ve kterém družstvo převede byt podle zákona o vlastnictví bytů³⁴, může být daňový odpis jednotky uplatněn pouze ve výši jedné poloviny ročního odpisu.

Podstatné také je, že daňový odpis lze v daňovém přiznání uplatnit, i když dům není odepisován účetně³⁵ (§ 56 odst. 6 vyhlášky č. 500/2002 Sb.).³⁶

3.3.3 Základ daně

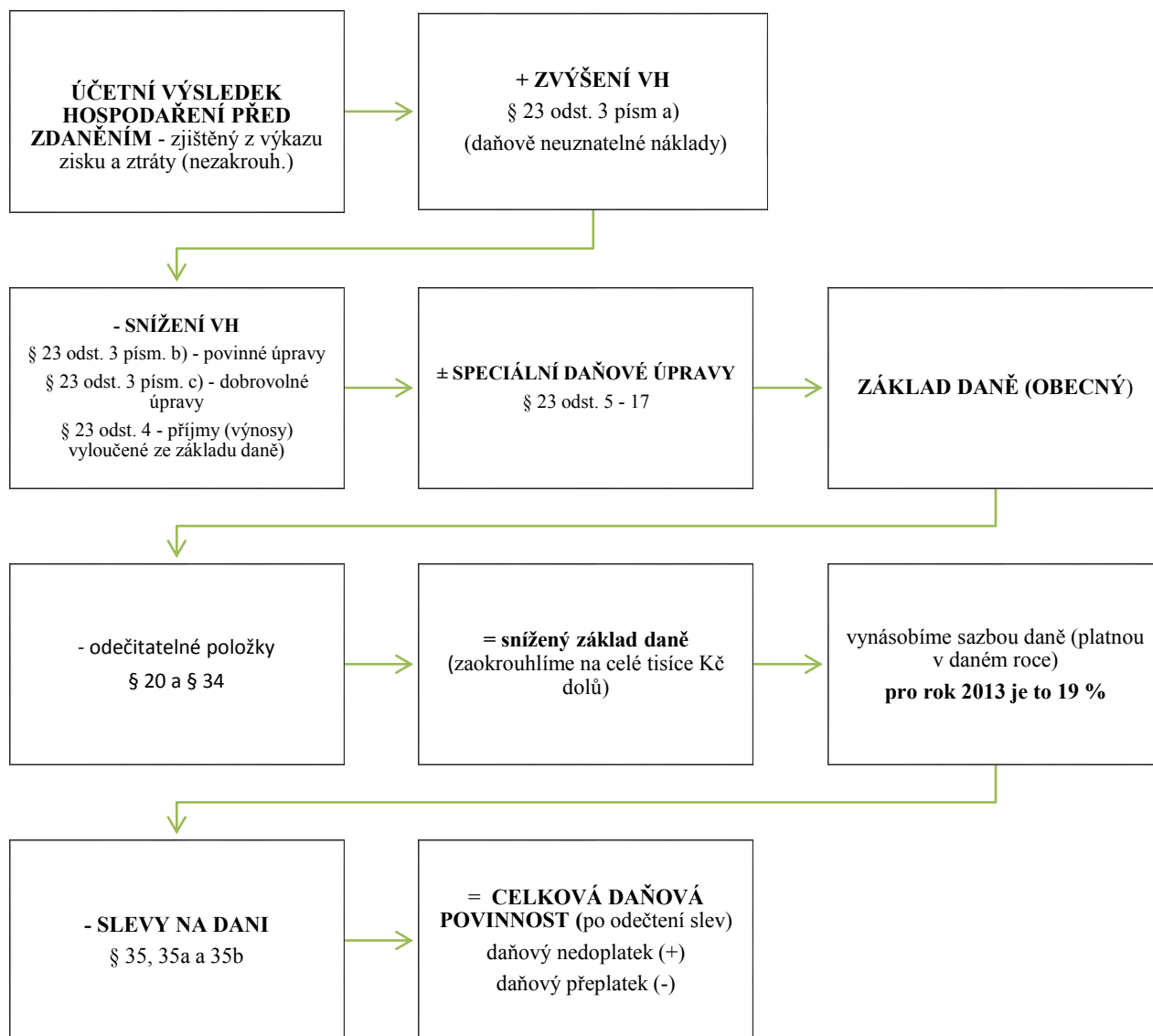
Pro stanovení daňové povinnosti u bytového družstva musíme správně rozlišit výnosy, které jsou od daně z příjmu osvobozené a výnosy, které naopak dani podléhají. Mezi výnosy od daně osvobozené se řadí zejména výnosy plynoucí z nájemného z bytů, z garáží a z úhrad za plnění poskytovaná v souvislosti s užíváním těchto bytů od členů družstva, podle § 19 odst. 1, písm. c) ZDP. Postup při stanovení základu daně je uveden v Obr. 3.1.

³⁴ Zákon č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům a doplňují některé zákony (zákon o vlastnictví bytů).

³⁵ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 83

³⁶ Dlouhodobý nehmotný a hmotný majetek, který je majetkem bytových družstev, pokud neslouží k podnikání, se nemusí odpisovat.

Obr. 3.1 Postup při stanovení základu daně



zdroj: vlastní zpracování

3.3.4 DPH a družstvo

Osoba povinná k dani je fyzická nebo právnická osoba, která samostatně uskutečňuje **ekonomické činnosti** (§ 5 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty). Osobou povinnou k dani je i právnická osoba, která nebyla založena nebo zřízena za účelem podnikání, pokud uskutečňuje ekonomické činnosti.

Jak správně aplikovat znění zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty u bytových družstev? Plnění, která spočívají v zajišťování bytových potřeb a dalších plnění přímo

souvisejících s bytovými potřebami členů družstva nejsou považována za ekonomickou činnost bytového družstva, pokud jsou poskytována pro členy družstva - fyzické osoby.

Jedná se zejména o následující plnění:

- výstavba družstevních objektů (obytných domů a garážových objektů, bytů a garáží) realizovaná vlastními kapacitami družstev nebo realizovaná družstvem jako investorem,
- pronájem bytů, garáží a garážových stání a plnění poskytovaná s jejich užíváním (s výjimkou dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje),
- zajišťování správy společných částí domu podle zákona o vlastnictví bytů a plnění poskytovaná s užíváním bytů a garáží v domě pro jejich vlastníky (s výjimkou dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje),
- převody družstevních bytů, garáží a garážových stání a spoluvlastnických podílů na pozemcích, které k nim přísluší.

Pokud jsou obdobná plnění poskytována právnickým osobám, jedná se o ekonomickou činnost i v případě, kdy tyto právnické osoby jsou členy družstva, neboť u právnických osob se nejedná o zajišťování bytových potřeb členů družstva. Ekonomickou činností jsou uvedena plnění také v těch případech, kdy jsou poskytována pro osoby, které nejsou členy družstva.

Ekonomickou činností je rovněž účtování různých administrativních poplatků (např. za zpracování smlouvy o převodu členského podílu, povolení stavebních úprav, povolení podnájmu, zápisné nového člena, apod.). Dodávky tepla a teplé vody z vlastního zdroje členům družstva i osobám, které členy družstva nejsou, je vždy ekonomickou činností.³⁷

Do **obratu** bytového družstva rozhodného pro registraci k DPH podle § 6 odst. 2 zákona dále vstupují:

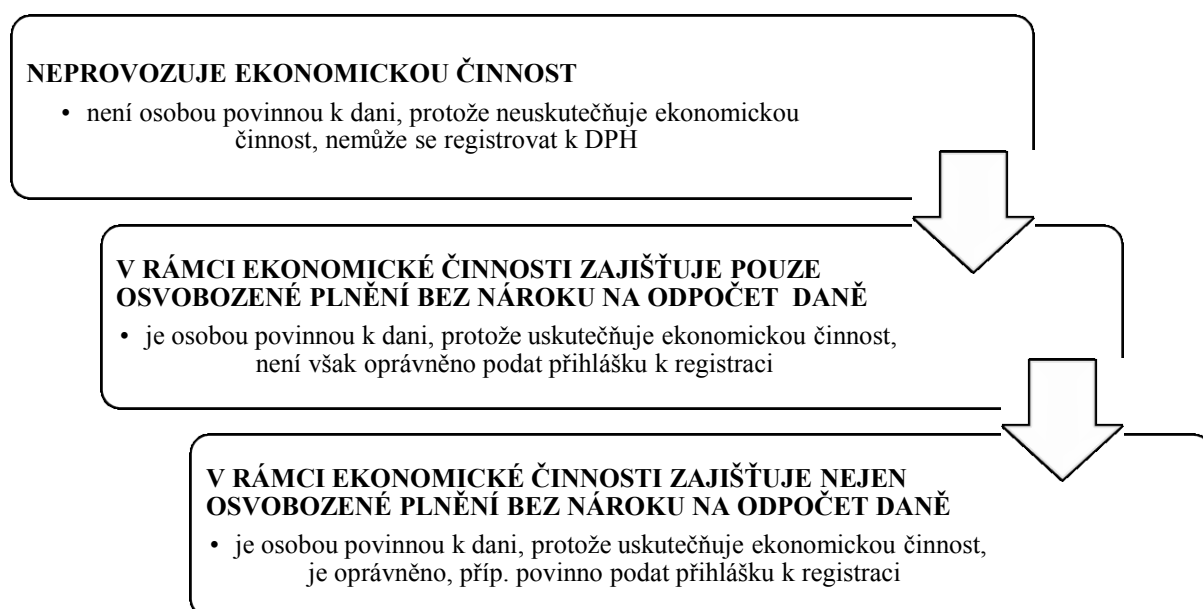
- výnosy za plnění poskytovaná pro osoby, které nejsou členy družstva, a členy právnické osoby (např. nájemné z bytů, nebytových prostor, pozemků a staveb, plnění poskytovaná s jejich užíváním, údržba, opravy, rekonstrukce, poplatky za administrativní úkony, správa domů),

³⁷ Česká daňová správa. *Uplatňování DPH u bytových družstev* [online]. [cit. 2013-03-28]. Dostupný z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/uplatnovani-dph-u-bytovych-druzstev-3485.html>

- nájemné z nebytových prostor (vyjma garáží a garážových stání) staveb a jejich částí a plnění poskytovaná s jejich užíváním i v případě, kdy jsou poskytovány členům družstva – fyzickým osobám,
- úhrada vlastníků nebytových jednotek (vyjma garáží a garážových stání) za správu domu podle zákona o vlastnictví bytů a úhrady za plnění poskytovaná s jejich užíváním i v případě, kdy jsou poskytovány členy družstva – fyzickými osobami.

Do obratu nevstupují částky, které nejsou v souladu s účetními postupy účtovány do výnosů, např. při přeúčtování dodávek elektrické energie, tepla, plynu, vody, apod.

Tab. 3.6 Příklady vymezení družstva jako osoby povinné k dani



zdroj: vlastní zpracování

Plátcem se stane osoba povinná k dani se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat za nejvýše 12 bezprostředně předcházejících po sobě jdoucích kalendářních měsíců přesáhne 1 000 000 Kč, s výjimkou osoby, která uskutečňuje pouze plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně. Osoba povinná k dani je plátcem od prvního dne druhého měsíce následujícího po měsíci, ve kterém překročila stanovený obrat, nestane-li se podle zákona o dani z přidané hodnoty plátcem dříve.

Na bytové družstvo z hlediska obratu je třeba pohlížet **z věcného pohledu** (plnění poskytovaná v rámci ekonomické činnosti, zdanitelná plnění - poskytnutí služby, kde

zahrnujeme nájem nebytových prostor, poskytnutí práva užívání věci, úklid aj., také dodání zboží, kde patří teplo, prodej nepotřebných zásob aj. a plnění osvobozená od daně bez nároku na odpočet daně - nájem bytů a nebytových prostor). Z **časového hlediska** je pro zahrnutí úplaty za plnění do obratu rozhodující datum uskutečnění plnění.³⁸

3.3.5 Majetkové daně

S majetkovými daněmi se družstvo setkává poměrně málo, v případě daně z nemovitostí se prakticky vybírání této daně neliší od ostatních daňových subjektů. Daň dědická, darovací a daň z převodu nemovitostí se družstev týká pouze výjimečně.

3.3.6 Odměny

Pokud je člen družstva v orgánech tohoto družstva a za výkon funkce mu přísluší odměna, jde vždy o „**Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky - odměny členů statutárních orgánů a dalších orgánů právnických osob**“. Z pohledu daně z příjmů je **odměna člena představenstva** (i likvidátora) posuzována jako příjem ze zaměstnání (§ 6 odst. 1 písm. c) zákona o daních z příjmů) a bude podléhat vždy zdanění.

Základem daně je „superhrubá mzda“. Daň je vybírána jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* s možností uplatnění slev. Člen orgánu je účasten *zdravotního pojištění* bez ohledu na výši odměny, pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel. Při výši odměny nad 2 500 Kč hrubého je člen orgánu účasten i *důchodového a nemocenského pojištění* (§ 5 písm. a) bod 18 a § 6 odst. 5 zákona č. 187/2006 Sb.) a v důsledku toho i *důchodového pojištění* (§ 5 odst. 2 písm. a) a § 8 odst. 1 zákona č. 155/1995 Sb. o důchodovém pojištění), pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel. Z pohledu sociálního pojištění člen statutárního orgánu družstva je jako člen kolektivního orgánu právnické osoby v daném případě nemocensky pojištěn v těch kalendářních měsících, v nichž je sjednaná částka započitatelného příjmu vyšší než rozhodná částka. Od 1. 1. 2012 činí rozhodná částka 2 500 Kč.

Pokud člen družstva vykoná pro družstvo práci a zároveň není v orgánech družstva anebo tato práce nesouvisí s výkonem funkce v družstvu, tak jde o „**Příjmy ze závislé činnosti a funkční požitky - příjmy za práci členů družstev**“.

³⁸ HARÁKOVÁ, Lenka. *Bytová družstva*. Praha: Linde, 2009. s. 56

Základem daně je „superhrubá mzda“. Daň je:

- vybírána jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* s možností uplatnění slev pokud jde o hlavní příjem,
- vybírána srážkou, pokud není podepsáno *prohlášení* a výše mzdy je do 5 000 Kč včetně,
- vybírána jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* pokud je výše mzdy nad 5 000 Kč včetně,

Člen družstva je účasten *zdravotního pojištění* při mzdě nad 2 500 Kč hrubého, pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel, při výši mzdy nad 2 500 Kč hrubého je člen orgánu účasten i *důchodového a nemocenského pojištění*, pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel.

Družstvo zpravidla zaměstnává své členy, případně i jiné osoby. Uzavírá dohody konané mimo pracovní poměr, ty lze uzavřít na jakoukoliv výši odměny z ní plynoucí. Musí být však splněny ostatní podmínky dané zákonem,³⁹ např. pokud je pro družstvo vykonána práce, která není výkonem funkce v orgánu a ani se nepovažuje za práci člena družstva pro družstvo, lze sjednat **Dohodu o provedení práce** (§ 75 zákoníku práce). Základem daně je „superhrubá mzda“. Daň je vybírána:

- *srážkou*, pokud není podepsáno *prohlášení* a výše mzdy je do 5 000 Kč včetně (hrubého měsíčně), daň se uplatní dle § 36 zákona o daních z příjmů ve výši 15 % (odvede se do konce měsíce následujícího po měsíci sražení této daně na účet finančního úřadu), je to daň konečná pro zaměstnance, tzn., že ji neuvádí v daňovém přiznání,
- jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* pokud je výše mzdy nad 5 000 Kč, bez ohledu na podepsané *prohlášení*, uplatní se **zálohová daň** podle § 38h zákona o daních z příjmů ve výši 15 %, odvádí se na účet finančního úřadu do 20. dne měsíce, ve kterém byla sražena,
- *záloha na daň z příjmů fyzických osob* s možností uplatnění slev pokud jde o hlavní příjem.

Při výši mzdy do 10 000 Kč hrubého není zaměstnanec účasten na *zdravotním, důchodovém ani nemocenském pojištění*.

Zaměstnanec může, za splnění všech předepsaných podmínek, požádat zaměstnavatele o tzv. zúčtování záloh. Také v tomto případě nemusí zaměstnanec podávat daňové přiznání.

³⁹ Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce

V případě, že nepožádá zaměstnanec o toto zúčtování, končí vše dnem sražení této zálohové daně. V ostatních případech musí podat zaměstnanec daňové přiznání na podkladě vydaného *Potvrzení o zdanitelných příjmech* za uplynulé období zaměstnavatelem.

Další možností je uzavření **Dohody o pracovní činnosti** (§ 76 zákoníku práce), a to za předpokladu, že je pro družstvo vykonávána soustavná práce - činnost, která není výkonem funkce v orgánu a ani se nepovažuje za práci člena družstva pro družstvo a postupuje se obdobně jako u příjmů za práci členů družstev. Základem daně je „superhrubá mzda“. Daň je:

- vybírána jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* s možností uplatnění slev pokud jde o hlavní příjem,
- vybírána srážkou, pokud není podepsáno *prohlášení* a výše mzdy je do 5 000 Kč včetně,
- vybírána jako *záloha na daň z příjmů fyzických osob* pokud je výše mzdy nad 5 000 Kč včetně.

Člen družstva je účasten *zdravotního pojištění* při mzdě nad 2 500 Kč hrubého, pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel, při výši mzdy nad 2 500 Kč hrubého je člen orgánu účasten i *důchodového a nemocenského pojištění*, pojistné hradí jak zaměstnanec, tak zaměstnavatel.

3.4 Účetnictví společenství vlastníků jednotek

Společenství vlastníků jednotek jako právnická osoba vzniká podle zákona o vlastnictví bytů (zákon č. 72/1994 Sb., v platném znění). Společenství vlastníků jednotek je právnická osoba, která je způsobilá vykonávat práva a zavazovat se pouze ve věcech spojených se správou, provozem a opravami společných částí domu, popřípadě s provozováním společných částí domu, které slouží i jiným fyzickým nebo právnickým osobám. Společenství vlastníků existuje pouze za účelem správy tohoto domu (nevlastní dům), je účetní jednotkou, na kterou se vztahují všechny povinnosti dané zákonem o účetnictví.⁴⁰ Povinnost vést účetnictví vzniká dnem vzniku společenství, tedy dnem, kdy podmínky vzniku společenství jako právnické osoby podle zákona nastanou.

Společenství vlastníků jednotek může vést účetnictví **ve zjednodušeném rozsahu**. Vzhledem k tomu, že zákon o vlastnictví bytů jednoznačně stanovil, že společenství vlastníků

⁴⁰ § 1 odst. 2 písm. a) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví

jednotek není podnikatelským subjektem, vztahují se na něj v současné době účetní předpisy pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání.

Jedná se především o vyhlášku č. 504/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví, v platném znění, a České účetní standardy pro účetní jednotky, jejichž hlavním předmětem činnosti není podnikání (viz Tab. 3.1).

V případě vlastníků jednotek se nejedná o nájemní vztah (tak jako v případě družstevního bydlení), nejedná se tedy v žádném případě o nájemné. Přesný účetní postup nestanovuje žádný závazný předpis. Zákon o vlastnictví bytů stanoví, že každý jednotlivý vlastník se podílí na správě domu v rozsahu, který odpovídá velikosti jeho spoluvlastnického podílu na společných částech domu, nedohodnou-li se vlastníci jednotek jinak.

3.4.1 Účtový rozvrh, otevření účetních knih

Společenství vlastníků jednotek se řídí směrnou účtovou osnovou, která je přílohou č. 3 vyhlášky č. 504/2002 Sb. Účtový rozvrh sestavují účetní jednotky povinně pro každé účetní období v souladu s touto účetní osnovou. Účtový rozvrh se může přenášet do dalšího období, případně průběžně doplňovat na základě nových skutečností, vždy v souladu s účetními postupy. Doporučuje se vytisknout účtový rozvrh vždy k rozvahovému dni a uložit ho k archivaci (po dobu 5 let dle zákona). Účetní jednotka vychází z účtových skupin dle směrné účtové osnovy, a v jejich rámci stanoví syntetické účty při vedení účetnictví v plném rozsahu. Analytické účty pro potřeby vedení účetnictví v plném rozsahu jsou plně v kompetenci jednotlivé účetní jednotky (ČÚS č. 401, část C - Přílohy).

Otevření účetních knih probíhá až po zahájení činnosti společenství (toto umožňuje § 4 odst. 1 zákona o účetnictví). První činností při otevření účetních knih je **sestavení zahajovací rozvahy** (účetní rozvrh musí již existovat).

3.4.2 Základní princip účtování společenství, účtování nákladů a výnosů

Při účtování společenství vlastníků jednotek vznikl rozdílný názor na postupy zaúčtování individuálních účetních případů. Navržené postupy vycházejí ze znění zákona o vlastnictví bytů a neexistuje podrobnější ustanovení zákona, které by přineslo detailnější výklad. Je potřeba si

uvědomit, že společenství vlastníků jednotek provádí činnosti vztahující se **pouze ke správě domu**, jak vyplývá ze zákona.⁴¹

Hlavním úkolem, pro který vzniklo společenství vlastníků jednotek, je správa domu, včetně nabývání majetku pouze pro účely správy domu. **Náklady na tuto správu jsou hrazeny z příspěvku vlastníků jednotek a spoluvlastníků společných částí domu.** Příspěvky jsou hrazeny měsíčně, formou **záloh**.⁴² Podíl je stanoven dle daného rozpočtu, podle velikosti spoluvlastnických podílů. Může být přijata také jiná dohoda. Tyto záležitosti musí řešit a odsouhlasit shromáždění vlastníků jednotek.

NÁKLADY

Postup účtování nákladů stanoví **ČÚS č. 412** - Náklady a výnosy (*účtuje se na vrub účtu 5 - Náklady, o vynaložených nákladech*). Pro účtování nákladů je třeba použít ustanovení § 26 odst. 2 písm. a) vyhlášky č. 504/2002 Sb.) - položka "A.II.5. Opravy a udržování" - náklady na opravy a udržování majetku, ke kterému má účetní jednotka právo vlastnické nebo jiné právo k majetku a je povinna o něm účtovat dle § 28 zákona. **Společné části domu jsou ve vlastnictví členů společenství** a společenství jako účetní jednotka je proto nevede v aktivech. Náklady na opravu a údržbu domu nemohou být účtovány v nákladech, jsou proto účtovány na vrub přijaté zálohy na opravu, např. účet 955 - Dlouhodobé zálohy.⁴³

VÝNOSY

a) PŘÍSPĚVEK NA ÚHRADU SPRÁVY DOMU

Náklady na správu domu se podle zákona o vlastnictví bytů rozdělují mezi všechny vlastníky jednotek, a to v poměru jejich spoluvlastnických podílů na společných částech domu (v poměru podlahové plochy každé jednotky k součtu podlahových ploch všech jednotek v domě). Ustanovení § 15 odst. 1⁴⁴ však umožňuje na základě dohody vlastníků jednotek rozdělovat náklady na správu domu i v jiném poměru (dohoda musí být písemná a souhlas 100%).⁴⁵ Výhoda vnitřního předpisu tkví v tom, že tento předpis stanoví hrazení provozních

⁴¹ Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů

⁴² Vlastníci jednotek jsou povinni přispívat na náklady spojené se správou domu a pozemku. Pokud dohoda neurčuje jinak, nesou náklady poměrně podle velikosti spoluvlastnického podílu.

⁴³ HOLEJŠOVSKÝ, Josef., Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek: z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 310-312

⁴⁴ Zákon č. 72/1994 Sb., o vlastnictví bytů

⁴⁵ Zákon o vlastnictví bytů stanoví, že k realizaci oprav, úprav, rekonstrukce či modernizace domu, kterým by se změnilo vnitřní uspořádání domu, účel užívání či spoluvlastnické podíly na společných částech domu, je zapotřebí stoprocentního souhlasu všech vlastníků jednotek.

nákladů z provozního fondu a hrazení ostatních nákladů na opravy, údržbu a modernizaci společných částí z fondu oprav.

Zálohy mohou mít formu **krátkodobých (provozních) záloh**, účtují se na účtu 324 - Přijaté zálohy (doporučuje se účet 324 analyticky rozčlenit). Používají se na hrazení běžných nákladů v daném roce. Zálohy podléhají vyúčtování. Výši této zálohy stanoví společenství dopředu. Zálohy musí být v takové výši, aby pokryly předpokládané náklady na správu společných částí domu v běžném účetním období (i do budoucna). Tyto přijaté prostředky představují v účetnictví přijatou zálohu a v podstatě závazek vůči členům společenství).⁴⁶

Dlouhodobé zálohy - účtují se na účtu 955 - Přijaté dlouhodobé zálohy („fond oprav“- nejedná se však o žádný vlastní zdroj financování společenství, jsou to pouze přijaté zálohy) a používají se na nákladnější jednorázové akce (oprava střechy, fasády, zateplení atd.), tak jako u bytových družstev na účtu 475. Zde se výše záloh vypočítává podle rozpočtu dané akce, podílů jednotlivých vlastníků a četnosti placení záloh. Vyúčtování probíhá po dokončení akce. Zálohy hrazené na tyto "fondy" se stanoví nejčastěji (a nejjednodušeji) jako násobek nějaké částky určené shromážděním SVJ a výměrou podlahové plochy jednotek.

K účtování předpisu záloh se používá účet 311 - Odběratelé, souvztažně s účtem 955 - Přijatých dlouhodobých záloh nebo 324 - Přijatých (krátkodobých) záloh. Při úhradě zálohy se vynuluje účet **311** - Odběratelé a zvýší zůstatek na běžném účtu 221 – Běžný účet (viz Tab. 3.7).

Tab. 3.7 Základní princip účtování společenství vlastníků jednotek

Účetní případ	MD	D
1. Předpis měsíčních záloh (na služby, správu, na opravy aj.)	311	324AU, 955
2. Úhrada záloh členy společenství	221	311
3. Přijaté faktury (např. vedení účetnictví, nájem sálu pro schůzi shromáždění, právní pomoc, aj.)	5..	321AU
4. Faktura za služby (např. odvoz odpadu, vodné a stočné aj.)	315	321AU
5. Roční zúčtování záloh na správu	324AU	6..
6. Vyúčtování služeb	324AU	315
7. Úhrada fa dodavatelům	321AU	221

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 110 (upraveno autorkou)

⁴⁶ § 15 odst. 4 zákona o vlastnictví bytů

b) PŘÍJMY Z ÚROKŮ

Mezi výnosy SVJ vždy bude patřit přijatý úrok z bankovního účtu (nákladem je poplatek za vedení účtu). Úroky jsou po odpočtu nákladů s nimi spojenými vždy příjmem vlastníků jednotek, a to pokud se na tom vlastníci dohodnou. Ovšem nesmíme zapomenout na fakt, že výsledek hospodaření je vždy vyrovnan (nulový), protože náklady jsou hrazeny ze záloh vlastníků SVJ. Co dělat tedy s výnosem (úroky z účtu, úroky z termínovaného vkladu)?

Úroky z účtu ve většině případů jsou v současnosti nižší než náklady na vedení účtu, proto v praxi využívají společenství daňové úlevy - úroky nejsou předmětem daně (§ 18 odst. 4 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb.). Výsledek hospodaření z úroků z běžného účtu bude použit na úhradu činností společenství v následujícím účetním období a nebude rozdělen mezi vlastníky.⁴⁷ Toto se ale nevztahuje na **úroky z termínovaného vkladu**. V účetnictví je nutno respektovat daňové předpisy a zvolit v účtovém rozvrhu, u účtu 644 - Úroky, také analytiku. Pokud není úrok rozdělen mezi vlastníky, bude tento příjem zdaněn. Členům společenství vznikne zisk nebo ztráta z kapitálového majetku (§ 8 zákona o daních z příjmů). Příklad účtování viz Tab. 3.8.

Tab. 3.8 Příjmy z úroků

Účetní případ	MD	D
1. Celková částka úroku (podle bankovního účtu - výnos)	221	644AU
2. Bankovní poplatky (náklad)	549AU	221
Členům společenství vznikne zisk nebo ztráta z kapitálového majetku (§ 8 zákona o dani z příjmů).		
3. V případě výplaty vlastníků bude zaúčtováno	549AU	379
4. Úhrada členům	379	221

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 112 (upraveno autorkou)

c) PENÁLE, ÚROK Z PRODLENÍ

SVJ může vymáhat penále z prodlení (přijaté penále) ze služeb z titulu dodavatelsko-odběratelských vztahů. Účtování předpisu MD 378(315)/D 379AU.

⁴⁷ HOLEJŠOVSKÝ, Josef., Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek: z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 314

Úrok z prodlení (v případě **opožděné platby vlastníka jednotky**) je chápán jako příjem společenství (nemůže se provádět rozúčtování mezi vlastníky). Účtování předpisu MD 378/D 641. Zákon o vlastnictví bytů tuto otázku neřeší.

Předpis za opožděné platby (např. pronájem nebytových prostor - **jiný dlužník**) je příjmem jednotlivců SVJ. Může být dohodnuto i jinak (na shromáždění je uzavřena dohoda, že tento příjem zůstane ve společenství jako zdroj oprav). Účtování poplatku z prodlení MD 378(315)/D 379AU.

d) DOTACE

Dotace je nenávratnou částkou získanou ze státního rozpočtu, na kterou mají nárok i společenství vlastníků jednotek, splní-li předepsané podmínky.

Rozlišujeme dotaci:

- **na úhradu úroků z úvěru** – podmínky a rozsah vychází z nařízení vlády č. 299/2001 Sb., o použití prostředků ze státního fondu rozvoje bydlení. Úroky z úvěru se účtují do nákladů na vrub účtu 544 – Úroky a dotace na úhradu úroků se zaúčtuje ve prospěch výnosového účtu 69., souvztažně na vrub účtu 221.
- **na opravu panelového domu vlastníků jednotek** (oprava je účtována na vrub zdroje nebo je oprava účtována do nákladů (účtování viz Tab. 3.9),
- **na technické zhodnocení společných částí domu**, v tomto případě jsou společné části domu ve vlastnictví členů společenství vlastníků jednotek. Zde se uplatňuje vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Technické zhodnocení je specifikováno v zákoně o daních z příjmů (§33). Příjem dotace nemůžeme zaúčtovat na účet 901 – Vlastní jmění, protože je technické zhodnocení provedeno na majetku vlastníků jednotek. Nepostupuje se dle ČÚS č. 413. Společenství musí tuto metodu popsat v příloze účetní závěrky (účtování viz Tab. 3.9).

Tab. 3.9 Dotace na opravu společných částí domu

Účetní případ	MD	D
a) na vrub příslušného zdroje		
1. Faktura dodavatele - vyúčtování	955AU(91.)	321
2. Příjem dotace	221	955AU(91.)
3. Úhrada dodavateli	321	221
b) do nákladů společenství		
1. Fa dodavatele - vyúčtování	51.	32.

Účetní případ	MD	D
2. Zúčtování úhrady opravy (rozdělení)		
- dotace na opravu (část)	34.	69.
- úhrada z „fonde oprav“ (část)	955AU(91.)	64.
3. Příjem dotace	221	34.
4. Úhrada dodavateli	321	221
c) technické zhodnocení		
1. Faktura dodavatele - vyúčtování	955AU(91.)	321
2. Přiznání dotace	34.	955AU(91.)
3. Příjem dotace	221	34.
4. Úhrada dodavateli	321	221

zdroj: HOLEJŠOVSKÝ, Josef., Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek: z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 316-317 (upraveno autorkou)

e) PRONÁJEM SPOLEČNÝCH ČÁSTÍ DOMU

Společenství nepronajímá svůj majetek, ale pronajímá majetek ve spoluvlastnictví členů společenství (má příslušná pověření). Příjem z pronájmu společných částí domu je vždy příjmem z pronájmu nebo ostatním příjmem (§ 9 a § 10 zákona o daních z příjmů).

Postup účtování je v případě pronájmu – vystavení faktury přes účty účtové třídy 3 – Zúčtovací vztahy (31AU/37.) a úhrada nájemce na bankovní účet (221/31AU). Opět i v tomto případě může shromáždění projevit vůli ponechat přijaté finanční prostředky na případné opravy (účtování 37AU/95.). V opačném případě se musí tento příjem podle spoluvlastnických podílů (běžná praxe) rozdělit mezi vlastníky (účtování 37AU/221,211). Povinností vlastníka jednotky je v tomto případě uvést tento příjem do daňového přiznání.⁴⁸

3.4.3 Pořízení majetku a zásob ke správě domu

Vyhláška č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ČÚS č. 409 - Dlouhodobý majetek a ČÚS č. 413 - Vlastní zdroje a závazky obsahují ustanovení pro účtování pořízení dlouhodobého majetku.

Společenství vlastníků jednotek nemá vlastní jmění, ale může nabývat zásoby a dlouhodobý majetek pouze za účelem správy, provozu a oprav společných částí domu. Jedná se především o dodávku tepla a teplé vody z domovní kotelny nebo počítač vč. software, stroje pro úklid a údržbu, kanceláře či byty pro kancelář společenství, archiv, apod.

⁴⁸ HOLEJŠOVSKÝ, Josef., Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek: z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 316-318

Pořízený majetek dlouhodobého charakteru a zásoby jsou **ve vlastnictví SVJ** a účtuje se tedy o dlouhodobém majetku a zásobách, je zde možnost vytvářet rezervy na opravy a odepisovat majetek. Zdrojem pro nákup tohoto majetku jsou finanční prostředky složené pro tyto potřeby od členů společenství, tzv. cizí zdroje z pohledu účetnictví, nejedná se však v tomto případě o vklady (v případě družstev to vklady jsou). Bohužel zákon o vlastnictví bytů opět tuto situaci neřeší.

V případě, že dlouhodobý majetek a zásoby **nejsou majetkem SVJ**, ale jsou spoluvlastnictvím jednotlivých členů, není možné je odepisovat a ani tvořit rezervy na opravy tohoto majetku. Účtování bude provedeno pouze podrozvahově⁴⁹(podrozvahová evidence slouží k zachycení skutečností, o kterých se neúčtuje na rozvahových účtech. Slouží tedy ke sledování hospodářsky významných skutečností). Nebude vedeno v aktivech společenství. Příklady souvztažností viz Tab. 3.10.

Tab. 3.10 Pořízení dlouhodobého majetku

Účetní případ	MD	D
<i>1. Pořízení dlouhodobého hmotného majetku</i>		
- pořizovací cena (fa)	042	321
- převedení do užívání	021(022)	041(042)
- souběžně (vytvoření vlastního jmění)	955	901
<i>2. Jiný postup (zdrojem je dlouhodobá záloha na opravy – spoluvlastnictví členů)</i>	955AU	955AU
<i>3. Pořízení zásob</i>		
- drobný nákup do spotřeby	501	211
- nákup na sklad (fa)	111, 112	321
- spotřeba nakoupených zásob	501	112

zdroj: NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 127 (upraveno autorkou)

Pro společenství vyplývá povinnost na základě účetních předpisů **vždy účetně odpisovat majetek** (družstvo nemusí). Společenství vlastníků jednotek, (shromáždění), rozhodne, z jakého zdroje budou odpisy uhrazeny ve výnosech.⁵⁰

⁴⁹ Podle § 13 odst. 1 písm. d) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, účetní jednotky účtují mimo jiné i v knihách podrozvahových účtů, ve kterých se uvádějí účetní zápisy, které se neprovádějí v deníku a v hlavní knize.

⁵⁰ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 127

3.4.4 Služby spojené s užíváním bytů

Zákon o vlastnictví bytů v § 9 upravuje zajišťování služeb spojených s užíváním bytů ve vlastnictví členů společenství. Vlastníci jednotek hradí společenství **zálohy na tyto služby**, které by měly být stanoveny s ohledem na předpokládané množství odebraných služeb, aby nevznikaly příliš velké přeplatky či naopak nedoplatky. Vlastní postup stanovení záloh a následného vyúčtování musí být uveden ve stanovách společenství. Protože společenství zde vystupuje pouze jako prostředník mezi dodavatelem služeb a konečnými odběrateli (vlastníky jednotek), účtuje o dodávkách služeb pouze prostřednictvím zúčtovacích vztahů, stejně jako u družstva. Postup účtování lze zjednodušit i řešením výběru vhodného účetního software.

3.4.5 Bankovní úvěr, stavební spoření

Společenství vlastníků jednotek může v případě potřeby zažádat o **bankovní úvěr** (po předchozím souhlasu svých členů). Jako zástava budou sloužit bytové jednotky včetně spoluvlastnických podílů na společných částech domu. Banka poskytne bankovní úvěr (ve prospěch účtu 951, souběžně s připsáním částky na bankovní účet společenství účet 221). V rámci měsíčních záloh budou vlastníci jednotek hradit splátku úvěru dle splátkového kalendáře (předpis splátek 378AU/955). Vzniklý úrok z úvěru je nákladem společenství (na vrub účtu 544), souvztažně ve prospěch účtu 951. K rozvahovému dni se provede zúčtování nákladů (955/649).

Stavební spoření se jeví jako vhodná forma spoření s možností získání úvěru (právnícké osoby nezískávají státní příspěvek). Dostačujícím důvodem pro rozhodnutí vlastníků spořit tak stačí připsání úroků z vkladů. Spoření mohou mít jednotliví vlastníci na své jméno (viz účtování v Tab. 3.11) s potvrzením vinkulace na účet společenství nebo způsob, kdy přímým účastníkem je společenství vlastníků jednotek (ovšem bez přiznání státní podpory, výhodnější úrok, výhodný překlenovací úvěr).

Tab. 3.11 Stavební spoření

Účetní případ	MD	D
<i>1. Předpis měsíčních plateb</i>	311AU	
- záloha na služby		324AU
- záloha na provozní náklady		324AU
- příspěvek do „fondu oprav“		955

Účetní případ	MD	D
2 Úhrada měsíčních plateb	221	311AU
3 Úhrada stavebního spoření	378 Ssp.	221
- souběžně	955	955 Ssp.
4. Bankovní poplatky	955 Ssp.	378 Ssp.
5. Roční úrok z uspořené částky	378 Ssp.	955 Ssp.
6. Příjem cílové částky	221	378 Ssp.

zdroj: HOLEJŠOVSKÝ, Josef., Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek: z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. s. 327 (upraveno autorkou)

Poznámka k Tab. 3.11

Účetní případ 4. a 5. je účtován dle výpisu z účtu stavebního spoření.

K účetnímu případu č. 6 - Zůstatky účtu pohledávky ze stavebního spoření za stavební spořitelnou a zůstatek AU k fondu oprav se v tomto případě rovnají (po celou dobu spoření cílové částky jsou zdroje ze spoření účtovány na zvláštním AU).

3.4.6 Účetní závěrka, zveřejňování ÚZ

Při zpracování účetní závěrky se společenství řídí vyhláškou č. 504/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů, a ČÚS č. 402 - Otevírání a uzavírání účetních knih. Sestavit k rozvahovému dni účetní závěrku vyplývá ze zákona o účetnictví, zahrnující rozvahu, výkaz zisku a ztráty a přílohu.

Povinnost zveřejnit účetní závěrku s největší pravděpodobností má i společenství vlastníků jednotek, ale jak bylo již několikrát v této práci zmíněno, dochází k různým závěrům různých odborníků (právní rozборы apod.), zákon toto zcela jasně nedefinuje. Společenství se totiž nezapisuje do obchodního rejstříku, ale vede jej příslušný rejstříkový soud. I přesto nejsou společenství vlastníků jednotek povinnosti zveřejnit účetní závěrku zbavena.

3.5 Daňová problematika společenství

Nejprve si položíme otázku: Kdy má společenství vlastníků jednotek povinnost registrace k dani z příjmů? Odpověď je jednoduchá: Tehdy, kdy začne pobírat příjmy podrobené dani z příjmů. Je právnickou osobou a podává přihlášku k registraci místně příslušnému správci, vyplývá to ze zákona o vlastnictví bytů (bytová družstva se registrují ihned při svém vzniku).⁵¹

⁵¹ § 10 odst. 5 zákona 72/1994 Sb., zákona o vlastnictví bytů

Plátcem se stane v případě uzavřených dohod o pracích konaných mimo pracovní poměr⁵² nebo v případě vyplacené odměny členům statutárního orgánu.

Termíny registrace:

- do 15 dnů dle § 125 odst. 5 daňového řádu,
- do 30 dnů dle § 125 odst. 3 daňového řádu), a to ode dne, který nastane dříve.

3.5.1 Daň z příjmů

Společenství vlastníků bylo založeno jednoznačně za účelem správy domu a jeho činnost nemá charakter podnikání. Zákon o daních z příjmů obsahuje ustanovení, které říká, že u poplatníků, kteří nebyli založeni nebo zřízeni za účelem podnikání, jsou předmětem daně vždy příjmy z reklam, příjmy z nájemného a z členských příspěvků. Takové příjmy však společenství vlastníků nemá (např. příjmy z pronájmu společných prostor jsou příjmy jednotlivých vlastníků jednotek).

Společenství má pouze **náklady a výnosy přímo související se správou domu**, a aplikací zákona o vlastnictví bytů se lze domnívat, že náklady vynaložené na správu společných prostor musí být uhrazeny vlastníky jednotek (výnosy se musí rovnat nákladům), tudíž nevznikne společenství vlastníků **žádný základ daně z příjmu**. V případě, že společenství vlastníků nemá příjmy, které jsou předmětem daně nebo má pouze příjmy od daně osvobozené, nemusí podávat přiznání k dani z příjmů právnických osob (§ 38m ZDP).

Již v předchozím textu této diplomové práce (účetnictví společenství) bylo uvedeno, že příjmy, které u SVJ vstupují do základu daně, jsou zejména: příjmy z úroku z termínovaného vkladu, z úroku ze stavebního spoření uzavřeného společenstvím jako právnickou osobou, z úroku z prodlení, přijaté od vlastníků jednotek a přijaté smluvní pokuty a penále. Společenství musí podat vždy daňové přiznání. Daň ale nemusí vzniknout, protože společenství vlastníků jako nezisková organizace může využít ustanovení, podle kterého lze základ daně snížit až o 30 % resp. až o 300 000 Kč, maximálně však o 1 000 000 Kč⁵³, a to pouze tehdy, použije-li společenství takto získané prostředky v následujícím zdaňovacím období ke krytí nákladů spojených se správou domu.⁵⁴

Příjmy, které společenství plynou z důvodů např. příjmu z pronájmu společných prostor, je nutno chápat jako příjmy každého ze společenství. Společenství jako takové nemá vlastní

⁵² Dohoda o pracovní činnosti nebo dohoda o provedení práce.

⁵³ § 20 odst. 7 zákona o daních z příjmů

⁵⁴ Kočová, Miroslava. *Bytové družstvo a společenství vlastníků*. [online]. [cit. 2013-04-02].

Dostupný z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d131v107-bytove-druzstvo-a-spolecenstvi-vlastniku/>

majetek, nemá co pronajímat. Tyto příjmy pak budou následně mezi jednotlivé vlastníky jednotek rozděleny podle jejich spoluvlastnických podílů, tj. podle poměru velikostí podlahových ploch, tak jak vyplývá z § 8 zákona o vlastnictví bytů, a vyplaceny, nebo může shromáždění SVJ rozhodnout o tom, že tyto příjmy budou na účtu společenství ponechány, např. jako záloha na činnosti spojené se správou SVJ nebo jiné služby související s užíváním bytu.

Výnosem společenství vlastníků vždy budou **úroky z bankovního účtu**. Vzhledem k tomu, že společenství vlastníků nebylo založeno za účelem podnikání, **nejsou** podle § 18 odst. 4 písm. c) **úroky z běžného účtu předmětem daně z příjmu**. V případě, že společenství vlastníků však bude mít termínovaný vklad, úroky z tohoto vkladu již předmětem daně z příjmů jsou (po odpočtu případných nákladů s nimi souvisejících).

Dotace na krytí nákladů na opravy domu nejsou nikdy předmětem daně, §18 odst. 4 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Durec⁵⁵ ovšem upozorňuje na časté chybování v praxi. Jedná se o příspěvky na správu domu (zůstatek účtu 649), které nejsou předmětem daně pouze za podmínky, že náklady vynaložené podle zákona o daních z příjmů (náklady daňově uznatelné) jsou v souvislosti s prováděním těchto činností vyšší. V případě, že jsou nižší, zdaňují se standardně, ale využije se odpočtu podle § 20 odst. 7 zákona o dani z příjmů. Tím se dostává společenství do kladného základu daně, ale po odpočtech je upravený základ daně nulový, společenství vlastníků jednotek má povinnost podat daňové přiznání, ale daňová povinnost je nulová.

3.5.2 DPH a společenství

V případě společenství je možnost stát se plátcem DPH velmi malá. Je však možná, za předpokladu, že vlastníci jednotek mají ve spoluvlastnictví např. kotelnu a společenství ji pouze provozuje (provádí odečty, vyúčtování), ale výlučně k jiným osobám (stanovisko MF říká, že nejde v případě vlastníků o dodání tepla, ale o spotřebu, která není předmětem daně). O dodání zboží (není to spotřeba) se jedná pouze pokud SVJ provede dodání tepla třetím osobám (nejde o vlastníky (za splnění zákonných podmínek se stane plátcem daně)).⁵⁶

⁵⁵ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 134

⁵⁶ NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2011. s. 136

3.5.3 Majetkové daně

Daň z nemovitostí platí jednotliví vlastníci jednotek každý samostatně. Pokud by společenství vlastnilo pro potřeby správy domu nějaké nemovitosti, zdanění by probíhalo standardním způsobem.

Daň dědická, daň darovací a daň z převodu nemovitostí - podle ustanovení § 20 odst. 6 písm. j) zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, v platném znění, jsou od daně darovací a daně z převodu nemovitostí osvobozeny „převody bytů a garáží z vlastnictví právnické osoby, vzniklé za účelem, aby se stala vlastníkem budovy, do vlastnictví fyzických osob - nájemců převáděných bytů a garáží, kteří jsou členy nebo společníky této právnické osoby, pokud se fyzické osoby nebo jejich právní předchůdci podíleli svými peněžními prostředky a jinými penězi ocenitelnými hodnotami na pořízení budovy“.

Podle ustanovení § 21 odst. 2 zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je poplatník povinen podat místně příslušnému správci daně přiznání k dani z převodu nemovitostí nejpozději do konce třetího měsíce následujícího po měsíci, v němž byl zapsán vklad práva do katastru nemovitostí. Součástí daňového přiznání je podle § 21 odst. 3 výše uvedeného zákona ověřený opis nebo ověřená kopie smlouvy nebo jiné listiny, kterou se potvrzují nebo osvědčují vlastnické vztahy k nemovitosti, a znalecký posudek o ceně zjištěné podle zákona o oceňování majetku, jde-li o úplatný nebo bezúplatný převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti. Ustanovení § 21 odst. 4 písm. b) zákona⁵⁷ však stanoví, že se znalecký posudek nevyžaduje při podání daňového přiznání k dani darovací nebo k dani z převodu nemovitostí, jde-li **o převod nebo přechod vlastnictví k nemovitosti, který je zcela osvobozen od daně.**

Je však nutné podotknout, že spolu s bytovou jednotkou bývá zpravidla převáděn i spoluvlastnický podíl na pozemku, přičemž jeho převod již od daně osvobozen není. Pak je třeba k přiznání k dani přiložit znalecký posudek o ceně zjištěné podle zákona č. 151/1997 Sb., o oceňování majetku, ve znění pozdějších předpisů.

Z výše uvedených ustanovení zákona o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí je tedy možné učinit závěr, že převody bytových jednotek z bytového družstva na nájemce (člena družstva) jsou osvobozeny od daně z převodu nemovitostí, a že znalecký posudek jako součást daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí není v těchto případech vyžadován. Výjimkou je pouze v předchozím odstavci zmiňovaný převod pozemku.⁵⁸

⁵⁷ Zákon č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí

⁵⁸ HLAVÁČ, Jiří. *Daňové a účetní aspekty převodu bytu z bytového družstva na nájemce (člena družstva)* [online]. [cit. 2013-04-03].

3.5.4 Odměny

Dohody konané mimo pracovní poměr a pracovní smlouvy jsou stejné jako v případě bytových družstev. Odměny za činnost v orgánech společenství nejsou smluvně uzavírány, daň je vždy **zálohová** (bez ohledu na její výši), a řídí se § 6 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (odměny členů statutárních orgánů právnických osob jsou příjmy ze závislé činnosti a jsou proto zdaňovány na základě stejného principu jako příjmy z pracovněprávních vztahů).

Základ daně ze závislé činnosti (odměna v hrubé výši) bude zvýšen o 9 %, což je povinný odvod zdravotního pojištění zaměstnavatele. Vznikne „*superhrubá mzda*“ (zaokrouhlí se na stokoruny nahoru) a zdaní zálohovou daní se sazbou 15 %. Čistá odměna člena výboru bude rozdíl hrubé odměny po odečtení zálohové daně a odvodu zdravotního pojištění, které odvádí ze svého příjmu zaměstnanec. Odměny členů statutárních orgánů nepodléhají sociálnímu pojištění.

V této kapitole je objasněn odlišný způsob zdanění a účtování u bytových družstev a společenství vlastníků jednotek jako právnické osoby vzniklé na základě zákona o vlastnictví bytů. Zároveň jsou pro lepší orientaci a přehlednost v textu uvedeny tabulky s nejčastějšími typy účetních případů, s kterými se tyto právnické osoby ve své praxi setkávají.

Je důležité si uvědomit skutečnost, že v případě společenství dochází k rozdílnému způsobu účtování. Většina publikací věnovaných účetnictví společenství vlastníků jednotek obsahuje pouze doporučené návrhy účtování a i ve Finančním zpravodaji Ministerstva financí České republiky jsou uveřejněna sdělení, která mají charakter výkladu a nejsou závazným právním předpisem.⁵⁹ SVJ vždy musí v příloze účetní závěrky uvést informaci o použitých účetních metodách.⁶⁰

Dostupný z: [http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9942v12819-danove-a-ucetni-aspekty-prevodu-bytu-z-bytoveho-druzstva-na/?search_query=\\$issue=17114&search_results_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9942v12819-danove-a-ucetni-aspekty-prevodu-bytu-z-bytoveho-druzstva-na/?search_query=$issue=17114&search_results_page=1)

⁵⁹ Sdělení k účtování a daňové povinnosti společenství vlastníků jednotek - právnické osoby podle zákona č. 72/1994 Sb. (o vlastnictví bytů), ve znění pozdějších předpisů

⁶⁰ § 7 odst. 2 zákona o účetnictví

4 APLIKACE PŘEMĚNY BYTOVÉHO DRUŽSTVA NA SPOLEČENSTVÍ VLASTNÍKŮ JEDNOTEK

Pro případ přeměny bytového družstva na společenství vlastníků jednotek, podle současných právních předpisů, nelze použít ustanovení obchodního zákoníku o „změně právní formy“ družstva, neboť společenství vlastníků jednotek je právnickou osobou zvláštního druhu, která vzniká a existuje podle zákona o vlastnictví bytů.

Nájemníci se musí rozhodnout a dohodnout na převodu družstevního bytu do osobního vlastnictví. Je vhodné, aby si zjistili významné informace předem, z právního a ekonomického hlediska posoudili situaci a v důsledku toho se rozhodli, zda převedou jednotky do svého vlastnictví. Musí důkladně promyslet jednotlivá pro a proti, která plynou z osobního vlastnictví. Zároveň musí být seznámeni s hospodařením družstva z pohledu finančního zdraví a nesplacených závazků. Každý z členů má právo nahlížet do dokumentů týkajících se fungování družstva.⁶¹ Je vhodné si dopředu zjistit, zda má družstvo pohledávky nebo závazky, jaký je jejich stav, případně jak velkou část úvěrů zbývá zaplatit. Družstevník je tedy ještě před převodem bytu povinen, nejčastěji jednorázově, splatit družstvu svůj dlužný podíl na celé částce úvěru.

Vždy je však na místě přistupovat k záležitosti odpovědně a změnu svého právního postavení náležitě zvážit s vědomím skutečnosti, že individuální vlastnické právo vlastníka k jednotce je vždy omezeno individuálním vlastnickým právem vlastníka sousední jednotky, neboť rozsah svobody každého z nich je pouze takový, aby neomezoval svobodu druhého. Postavení osoby nájemce družstevního bytu a stejně tak i pozice vlastníka jednotky se projevují v mnoha právních vztazích.

4.1 Přeměna v jednotlivých krocích

4.1.1 Žádost o převod do osobního vlastnictví

O tom, zda se byty budou převádět do osobního vlastnictví, rozhoduje členská schůze nájemníků. Pokud však členové družstva k rozhodnutí o budoucích převezech bytů do osobního

⁶¹ Dle § 228, § 241 a § 252 obchodního zákoníku - má člen družstva právo nahlížet do příslušných seznamů, listin a zápisů.

vlastnictví nedospějí, **neexistuje žádný nárok na individuální převod svého bytu do osobního vlastnictví a ani se družstevník nemůže takového převodu domáhat.**

Pokud nastane situace, že se nájemníci na změně vlastnictví domluví, následuje sepsání **žádosti o převod bytu do osobního vlastnictví**. Žádost musí obsahovat osobní údaje žadatele, specifikaci bytu a údaje o domu, kde se bytová jednotka nachází, termín, do kdy má být převod uskutečněn, datum sepsání a podpis žadatele. O převod může žádat pouze člen, který má splaceny všechny závazky vůči družstvu. To znamená především splacení cenu za nabytí družstevního podílu, případně zaplacení svou část dlužné částky úvěru, který družstvo čerpalo na údržbu nebo rekonstrukci domu.

4.1.2 Zápis do katastru nemovitostí

Prvním krokem před převodem bytových jednotek do osobního vlastnictví se musí byty v domě vymezit jako **samostatné bytové jednotky** tzv. „Prohlášením vlastníka“, které obsahuje stručný popis každé bytové jednotky:

- označení budovy údaji podle katastru nemovitostí, číslo jednotky včetně jejího pojmenování a umístění v budově,
- popis jednotek, jejich příslušenství, podlahová plocha a popis jejich vybavení,
- určení společných částí budovy, které budou společné vlastníkům všech jednotek a určení společných částí budovy, které budou společné vlastníkům jen některých jednotek,
- stanovení spoluvlastnických podílů vlastníků jednotek na společných částech budovy (§ 8 odst. 2),⁶²
- označení pozemku, který je předmětem převodu vlastnictví nebo předmětem jiných práv podle § 21,⁶³ údaji podle katastru nemovitostí,
- práva a závazky týkající se budovy, jejich společných částí a práva k pozemku, která přejdou z vlastníka budovy na vlastníky jednotek,
- pravidla pro přispívání spoluvlastníků domu na výdaje spojené se správou, údržbou a opravami společných částí domu, popřípadě domu jako celku,
- pravidla pro správu společných částí domu, popřípadě domu jako celku, včetně označení osoby pověřené správou domu.

⁶² Zákon č. 72/1994 Sb., zákon o vlastnictví bytů

⁶³ Zákon č. 72/1994 Sb., zákon o vlastnictví bytů

K prohlášení se přikládají půdorysy všech podlaží, popřípadě jejich schémata, určující polohu jednotek a společných částí domu, s údaji o podlahových plochách jednotek.

K vymezení bytových jednotek musí dojít i v případě, že všechny bytové jednotky nebudou převedeny do osobního vlastnictví.

Podle § 4 odst. 1 zákona o vlastnictví bytů musí mít prohlášení vlastníka **písemnou formu**. *Prohlášení vlastníka* je také povinnou přílohou **návrhu na povolení vkladu vlastnického práva**⁶⁴ do katastru nemovitostí na základě smlouvy o převodu první jednotky v domě, pokud již nebyl k takovému okamžiku proveden vklad prohlášení vlastníka do katastru nemovitostí.

Neméně důležitý aspekt při převodech bytů z družstevního vlastnictví do vlastnictví osobního je např. platba za poplatky spojené s převodem. Kolik stojí např. vypracování *Prohlášení vlastníka budovy*? Cena prohlášení vlastníka budovy se u jedné advokátní kanceláře odvíjí od rozsahu požadovaných služeb. Za jednu bytovou jednotku tak může částka za prohlášení činit 1 500 až 2 500 Kč. Záleží, jak široké služby klient potřebuje, nebo poptává.

Cena prohlášení vlastníka budovy bez vyměřování (pokud jsou předloženy doklady dostatečné a v dostatečné kvalitě a odpovídají skutečnosti, pak může družstvo či vlastník výrazně na nákladech ušetřit) - v takovém případě vyjde cena za zpracování *Prohlášení vlastníka budovy*, včetně všech důležitých dokumentů jako například návrh na vklad prohlášení vlastníka do katastru nemovitostí apod., s 20 jednotkami na celkovou částku 30 000 Kč.

Cena prohlášení vlastníka budovy s vyměřováním (v případě, že podklady nejsou dostatečné, nebo je vlastník nemá vůbec k dispozici a musí se případně zajistit vyměření jednotek, pak je cena vyšší. Náročnější je totiž čas i náklady kanceláře na realizaci celého díla.) - v případě 20 jednotek v domě tak činí cena *Prohlášení vlastníka budovy*, spolu s vyměřením a zajištěním potřebných dokumentů částku 48 000 Kč.

Je ale na zadavateli, jaké služby požaduje a jestli je schopen smlouvat o ceně a případně využít nabídky zpracovatelů. Ti např. nabízejí slevu, pokud se jedná o zakázku většího rozsahu (jako bonus službu vypracování smluv o převodu jednotek do osobního vlastnictví).

Ve druhém kroku podává družstvo na katastr nemovitostí toto *Prohlášení vlastníka nemovitosti*, ve kterém bytové družstvo prohlašuje, že na základě zákona č. 72/1994 Sb. a pozdějších předpisů, vymezuje v budově bytové a nebytové jednotky. Přílohou tohoto prohlášení jsou i všechna kolaudační rozhodnutí týkající se jednotek, která dříve zapsána

⁶⁴ Za podání každého návrhu na zahájení řízení o povolení vkladu se vybírá správní poplatek ve výši 1 000 Kč podle položky č. 120 přílohy k zákonu č. 634/2004 Sb., o správních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů.

nebyla. Všechny doklady se na Katastrální úřad vkládají v originálech či notářsky ověřených kopiích.⁶⁵

Byty v domě musí být vymezeny jako **samostatné bytové jednotky** i přesto, že každý z obyvatelů domu nemusí o převod požádat. Část bytů potom zůstává ve vlastnictví družstva, část je ve vlastnictví jednotlivých členů, kteří zpravidla tvoří společenství vlastníků jednotek. Ideální variantou je stav, kdy jsou všechny byty převedeny do osobního vlastnictví. Nicméně častou variantou je i kombinace společenství vlastníků jednotek a družstevního vlastnictví, které s sebou bohužel nese do budoucna určité komplikace. Může nastat situace, kdy dům potřebuje zásadní rekonstrukci (zateplení, rekonstrukce balkónů, nová střecha), na jejíž provedení bude potřeba bankovní úvěr, a banka bude s největší pravděpodobností požadovat dům jako zástavu. V tomto případě musí se zástavou domu souhlasit jak celé družstvo, tak každý z vlastníků bytových jednotek. Pokud však jen jeden z vlastníků bytu odmítne svůj byt jako zástavu poskytnout, mohou ostatní celý záměr pustit z hlavy.

4.1.3 Smlouva o převodu bytu do osobního vlastnictví

Účastníkem smlouvy se stává původní bytové družstvo - vlastník nemovitosti - a nový žadatel o převod bytu do osobního vlastnictví. Na základě **Smlouvy o převodu bytu do osobního vlastnictví**⁶⁶ zapíše Katastrální úřad do listu vlastnictví bytu změnu vlastníka.

Obsahem výše uvedené smlouvy musí být přesný technický popis převáděné jednotky, všech společných prostor domu a převáděných pozemků včetně práv a povinností k těmto prostorům. Přikládá se také náčrtek bytové jednotky a společných prostor. Kromě toho ve smlouvě musí být také uvedeno, zda nabyvatel je či není členem družstva. Součástí podání *Smlouvy o převodu* musí být také originál *Prohlášení vlastníka*, na které se smlouva odvolává (podávat *Smlouvu o převodu* se doporučuje až po úspěšném zapsání *Prohlášení vlastníka*.)

Pokud se jedná o hromadný převod bytových jednotek a nájemníci chtějí převod co nejvíce usměrňovat, lze zvolit variantu, kdy na katastr se vloží jedna smlouva a jedno prohlášení. Pokud oba vklady⁶⁷ proběhnou v pořádku a Katastrální úřad vklady provede, mohou nájemníci

⁶⁵ Legalizace (ověřování podpisů) – ověřuje se, že žadatel listinu před ověřující osobou vlastnoručně podepsal nebo podpis na listině uznal za vlastní. Legalizaci se nepotvrzuje správnost ani pravdivost údajů uvedených v listině ani jejich soulad s právními předpisy. Správní poplatek za legalizaci každého podpisu na listině činí 30 Kč. Tyto poplatky jsou určeny sazebníkem zákona o správních poplatcích, společně je také provedení záznamu v ověřovací knize. Nemůže-li žadatel číst nebo psát, provede se legalizace za účasti dvou svědků (§ 10 odst. 5 zákona o ověřování).

⁶⁶ Smlouvy připraví zkušená projekční kancelář či právník, neboť i pouze formální vada smlouvy může být důvodem pro zamítnutí návrhu na její vklad do katastru nemovitostí.

⁶⁷ Od 1. 1. 2012 nabyla účinnosti novela zákona č. 265/1992 Sb., provedená zákonem č. 349/2011 Sb., která stanovila, že nově se návrh na zahájení řízení o povolení vkladu podává na stanoveném formuláři, takže "vlastní" návrhy na vklad už nejsou povoleny. Je to patrně z toho důvodu, že dosavadní praxe ukázala nevýhody v tom, že mnoho návrhů na vklad nesplňovalo zákonné požadavky, zejména co se týče přesného určení předmětných nemovitostí. Nový formulář včetně příloh je k nalezení na stránkách Českého úřadu zeměměřického a

poté společně předložit jedno prohlášení a zvlášť ostatní smlouvy o převodech bytů do osobního vlastnictví (smlouvy se na prohlášení budou jen odvolávat, nebudou je muset samostatně přikládat v příloze – úspora času i financí z důvodů ověřování listin). Zapsáním *Smlouvy o převodu vlastnictví bytu* přechází vlastnictví z družstva na nového nabyvatele – vlastníka jednotky.

4.1.4 Společenství vlastníků jednotek

Byt sice po absolvování předchozích kroků přechází do osobního vlastnictví nabyvatele, nicméně k bytu i nadále náleží společné prostory, o které je potřeba pečovat a udržovat je. Z tohoto důvodu vlastníci bytových jednotek jsou povinni vytvořit **Společenství vlastníků jednotek**, které vede účetnictví a zajišťuje pravidelné platby do tzv. fondu oprav, z kterého je placena údržba společných prostor.

SVJ vzniká v domě s nejméně pěti jednotkami, z nichž alespoň tři jsou ve vlastnictví tří různých vlastníků. Datem vzniku je den doručení listiny s doložkou o vyznačení vkladu do katastru nemovitostí nebo podobné listiny poslednímu z těchto vlastníků. Vznik SVJ, resp. první shromáždění vlastníků musí probíhat za účasti notáře. Výše odměny notáře je stanovena vyhláškou č. 196/2001 Sb., v platném znění, buď pevnou částkou, nebo procentuálně z tarifní hodnoty. Tarifní hodnotou je hodnota předmětu úkonu (u založení SVJ nelze určit) proto je stanovena pevnou částkou, např. 3 000 Kč. Tato cena většinou nezahrnuje další služby. Notář je plátcem DPH ve výši 20 %.

4.1.5 Zrušení, likvidace a zánik družstva

V případě, že členové družstva při převodu bytů do osobního vlastnictví projeví zájem vystoupit z družstva, nezbyvá než rozhodnout o zrušení a provést jeho likvidaci. Družstvo obdobně jako obchodní společnost nezaniká jednorázově, nýbrž jeho zániku předchází určité období, v němž je družstvo zrušeno, nevykonává činnost, pro kterou bylo zřízeno a je u něj uplatněn režim směřující k jeho zániku. Družstvo **se ruší usnesením členské schůze**.⁶⁸

katastrálního. Aktuální vyhláška má číslo 401/2011 Sb. Navrhovatel má dvě možnosti, jak vyplnit formulář: buď ho vyplní v interaktivním formátu, což znamená, že může formulář vyplnit přímo přes počítač. Druhou možností je, že si stáhne jednotlivé části formuláře ve formátu PDF a ručně je vyplní. Před vyplněním formuláře je vhodné si přečíst "Vysvětlivky k formuláři k návrhu na vklad", což je vlastně šikovný návod, jak formulářový návrh na vklad vyplnit. Používání formulářů je pro každého navrhovatele povinné od 1. 1. 2013.

⁶⁸ Družstvo se zrušuje dnem přijetí usnesení členské schůze o zrušení, pokud ovšem nestanoví toto usnesení pozdější den zrušení. Pravomoc přijímat tato usnesení náleží výlučně členské schůzi a nelze ji ani stanovami přenést na jiný orgán družstva.

Rozhodnutí členské schůze o zrušení družstva se osvědčuje **notářským zápisem**.⁶⁹ Družstvo lze zrušit i z mnoha jiných příčin, mimo jiné z důvodů poklesu základního kapitálu pod zákonný limit, není-li vytvářen nedělitelný fond, družstvo vykonává neoprávněné činnosti, uplynula-li doba, na kterou bylo družstvo zřízeno, družstvo neprovozuje žádnou činnost a také dosažením účelu, k němuž bylo družstvo zřízeno, aj.

Zrušení a zánik společností se řídí v České republice zákonem 513/1991 Sb., obchodní zákoník.⁷⁰ Společnost zaniká ke dni výmazu z obchodního rejstříku.

Ve smyslu § 68 obchodního zákoníku jsou upraveny dva způsoby zrušení společnosti, které předcházejí zániku společnosti, a to:

- zrušení s likvidací,⁷¹
- zrušení bez likvidace (v případě zrušení společnosti bez likvidace přechází jmění společnosti na právního nástupce. Tímto procesem obvykle prochází společnost v případě sloučení, splynutí nebo rozdělení).

Zrušení družstva bez likvidace je podle obchodního zákoníku možné, pokud má družstvo právního nástupce. Usnesení členské schůze o tomto způsobu zrušení družstva musí obsahovat určení právního nástupce a vymezení jmění, které na něj přechází.

Pokud družstvo nemá po zrušení právního nástupce a nestanoví-li zákon jinak, **vstupuje zrušené družstvo do likvidace** (likvidace obchodní společnosti a družstva). Postup likvidace podniku vyplývá ze zákona a může jej provádět pouze **likvidátor**.⁷² Tím je osoba, zpravidla fyzická osoba, na niž přechází působnost statutárního orgánu v rozsahu omezeném na likvidaci společnosti. Na likvidátora přechází právo jednat jménem společnosti a je odměňován z prostředků společnosti. Musí se jednat o osobu způsobilou k právním úkonům. Likvidátoři jsou jmenováni způsobem uvedeným ve stanovách družstva, jinak je jmenuje členská schůze. Člen presidia Komory správců majetku a likvidátorů (www.komoraspravcu.cz) JUDr. Zdeněk Jelínek zastává názor: *„že by likvidátorem měla být osoba s potřebnými znalostmi, neboť úkonů je v průběhu likvidace velmi mnoho. Znalosti jsou zaručeny pouze u likvidátorů, které soud*

⁶⁹ Odměna notáře se vypočítává z hodnoty základního kapitálu společnosti (družstva) a závisí na tom, zda požadujeme pouze notářský zápis, nebo i další listiny potřebné k návrhu na zápis vstupu do likvidace do obchodního rejstříku. Částka se odhaduje cca na 2 – 3 000 Kč.

⁷⁰ § 254 až 259 Obchodního zákoníku

⁷¹ Likvidace je zákonem řízený postup, při němž dochází k mimosoudnímu vyrovnání majetkových vztahů zanikající právnické osoby, podniku. Postup při zániku společnosti se skládá z mnoha kroků, které mohou dohromady trvat zpravidla několik měsíců, ale jak dokazuje česká praxe v případě velkých ekonomických celků i několik let.

⁷² Jelikož je likvidátor orgánem družstva, vztahuje se na jeho jednání ustanovení § 13 odst. 4 Obchodního zákoníku, tzn., překročí-li svou působnost, nezavazuje takové jednání družstvo. Takový úkon by byl stížen neplatností a družstvo by odpovídalo za případnou škodu ve vztahu ke třetím osobám, s tím, že by mohlo plnění požadovat po likvidátorovi. Likvidátor má také povinnosti ve vztahu k zákonu č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Zákon stanoví družstvu povinnost uzavřít účetní knihy ke dni předcházejícímu dnu vstupu do likvidace a sestavit mimořádnou účetní závěrku. Ke dni vstupu do likvidace se účetní knihy zase otevírají a ke dni ukončení likvidace se opět uzavřou a účetní jednotka je povinna sestavit mimořádnou účetní závěrku za období likvidace – i tuto povinnost plní likvidátor.

jmenuje ze seznamu insolvenčních správců. Likvidace z rozhodnutí subjektu ale převládají. Zde je mnohdy jmenován likvidátor, který neví, o co v procesu zrušení s likvidací jde. Ignoruje některé povinné kroky a zatěžuje soudy a úřady zmatečnými návrhy a žádostmi nebo likviduje subjekt, kde by měl být již dávno podán insolvenční návrh. Likvidátor má velkou odpovědnost a i když likvidace není ze zákona co do délky trvání omezena, musí znát postup likvidace a musí umět dovést subjekt až k úspěšně podanému návrhu na výmaz z obchodního rejstříku. Na Komoru správců majetku a likvidátorů se stále obracejí lidé, požadující kontakt na určitého likvidátora. Likvidátor je sice zapsán pod určitou adresou (a dá se dle jména vyhledat) na výpisu společnosti zrušené s likvidací, ale bez bližších kontaktních údajů. Chybí centrální databáze likvidátorů s kontaktními údaji na ně. Likvidace je časově neomezená a tak za nějakou dobu ani adresa likvidátora zapsaná v OR nemusí fungovat. Od roku 2008 je příjem likvidátora řazen mezi příjmy ze závislé činnosti spolu s příjmy členů družstev, společníků a jednatelů. V rámci daní je likvidátor zařazen jako statutární orgán. Likvidátor činí jménem společnosti jen úkony směřující k likvidaci společnosti (§ 72 občanského zákoníku) a právě jen pro tyto úkony, směřující k likvidaci společnosti, na něj přechází pouze působnost statutárního orgánu jednat jménem společnosti. Likvidace končí projednáním návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, kdy se uzavře účetnictví a přitom je před likvidátorem ještě mnoho práce směřující k návrhu na výmaz z OR. Bez problémů to řešil příjem z nezávislého povolání - likvidátor odměnu včas vyfakturoval a danil a vše povinné odváděl bez problémů ze své živnosti - zdravotní i sociální - a pracoval na základě mandátní smlouvy. Likvidaci tím nezatěžoval zbytečným účtováním. Tvrdí, že by funkci likvidátora měli zastávat zkušení likvidátoři. Měla by to být určitá profese. Nezkušení likvidátoři zatěžují sama sebe i dotčené orgány neúplnými nebo zmatečnými podáními a ne vždy naplní veškerou povinnou činnost“.⁷³

Postup práce likvidátora je možné shrnout do následujících kroků:

- oznámení a zveřejnění vstupu společnosti do likvidace,
- přechod pravomocí na likvidátora,
- registrace likvidace i likvidátora v obchodním rejstříku (název firmy v obchodním rejstříku se doplní o dovětek "v likvidaci"),
- likvidátor se stává statutárním orgánem společnosti.

⁷³ JELÍNEK, Zdeněk. *Likvidace stručně* [online]. [cit. 2013-04-12].

Dostupný z: http://www.zdenekjelinek.com/index.php?option=com_content&view=article&id=145&Itemid=128

K datu likvidace se sestaví **mimořádná účetní závěrka**⁷⁴ (mimořádná účetní závěrka spolu s daňovým přiznáním k dani z příjmů právnických osob je doručena příslušnému správci daně do 25 dnů od vstupu do likvidace v souladu s § 40 zákona č. 337/1992 Sb., a musí být o ni rozhodnuto na členské schůzi za účasti notáře), která předchází dni vstupu do likvidace (rozvahový den), ke kterému likvidátor sestavuje:

- tzv. **zahajovací likvidační rozvahu** (předloží i s ostatními doklady do obchodního rejstříku),
- **zahajovací likvidační účetní závěrky** (vychází z účetní závěrky před vstupem do likvidace),
- **soupis aktiv** (běžný účet, pohledávky, pokladní hotovost), **pasiv** (základní kapitál, nedělitelný fond, nerozdělený zisk nebo ztráta z minulých let, hospodářský výsledek ve schvalovacím řízení) a mimobilančních položek,
- **rozpočet a plán likvidace**,
- **postup řešení pracovněprávních záležitostí**.

Do účetnictví musí likvidátor (družstvo) před vstupem do likvidace **zaúčtovat všechny účetní případy** (mimořádná účetní závěrka), které s tímto obdobím souvisí a provést **inventarizaci majetků a závazků**.

Pokud probíhaly převody do osobního vlastnictví v průběhu roku a družstvo používalo zálohové nájemné, rozpustí krátkodobé zálohy na nájemné a krátkodobé zálohy na správu do výnosů.

Nejběžnější operace, které mohou nastat a musí se zaúčtovat:

- rozpuštění krátkodobé zálohy na úhradu nákladů spojených se správou MD 324/D 602,
- převod dlouhodobé zálohy v potřebné výši na společenství MD 475/D379,
- rozpuštění rezervy na opravy majetku MD 451/D 552,
- zúčtování zůstatků časového rozlišení MD 501/D 385,
- zúčtování dohadných položek (v případě, že družstvo již zná přesnou částku) MD 221/D 388,
- zúčtování došlých vyúčtování od dodavatelů MD 389/D 321,
- zaúčtování účetních odpisů MD 551/D 082,
- po uzavření účetních knih provedení předpisu daně z příjmů právnických osob

⁷⁴ § 19 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb. o účetnictví

Po dokončení zaúčtování všech účetních operací je sestaven **výkaz zisku a ztráty a rozvaha**.

V průběhu likvidace je také zrušen běžný účet a všechny výdaje spojené s likvidací (odměny za vedení účetnictví, odměna likvidátora, jiné poplatky) jsou hrazeny z pokladny v hotovosti nebo z pohledávky vůči společenství vlastníků jednotek. Návrh na rozdělení likvidačního zůstatku vypracovaný likvidátorem, projednává členská schůze a musí být na požádání předložen každému členu družstva. Likvidační zůstatek se rozdělí mezi členy způsobem uvedeným ve stanovách družstva.

Neurčí-li stanovy nic jiného, je postup podle obchodního zákoníku následující:

- a) výplata splacené části členského vkladu,
- b) zbytek se rozdělí mezi členy, jejichž členství ke dni zrušení družstva trvalo alespoň jeden rok, podle rozsahu, v němž se podíleli na základním kapitálu družstva.

Teprve po třech měsících od projednání návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku (v souladu s § 4 odst. 1 zákona o účetnictví) likvidátor znovu otevře účty majetku a závazků a zaúčtuje daňové povinnosti včetně odvodu daně z příjmů fyzických osob a také dojde k výplatě podílů na likvidačním zůstatku všem jednotlivcům. Žádný z účtů likvidovaného družstva už nemá zůstatek, rozvaha zlikvidované společnosti je nulová.

Rozdělením likvidačního zůstatku končí likvidace společnosti. Likvidátor ještě nakonec sestaví seznam členů, kterým vyplatil podíl na likvidačním zůstatku. Teprve po ukončení likvidace může dojít k zániku družstva a likvidátor do 30 dnů podá **návrh na výmaz z obchodního rejstříku**. K tomuto návrhu by měl likvidátor přiložit písemný souhlas správce daně s ukončením činnosti (§ 35 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků).

Dodržovat zákon o archivnictví č. 499/2004 Sb., po dobu existence bytového družstva a po „transformaci“ bytového družstva na společenství vlastníků jednotek, již není nutné. S účinností od 1. 7. 2012 není, podle zákona č. 167/2012 Sb., povinností uchovávat dokumenty a umožnit výběr archiválií (zejména stanovy, zápisy z představenstva a členské schůze, účetní závěrky, aj.), u bytových družstev. Výše uvedené povinnosti podle zákona o archivnictví nikdy neměla společenství vlastníků jednotek.

Všechny bytové a nebytové jednotky původně ve vlastnictví družstva jsou převedeny do osobního vlastnictví a družstvo již nemůže vlastnit žádný majetek. Samotný zánik družstva lze

⁷⁵ VYŠTEJNOVÁ Alena. *Účetnictví bytových družstev*. Praha: Nakladatelství LINDE, 2009. s. 117

chápat jako právní ukončení existence družstva, které ke dni, kdy rejstříkový soud vymaže družstvo z obchodního rejstříku, přestává být subjektem práv a povinností.⁷⁶

A jak je to tedy s náklady vynaloženými na přeměnu? Již v předchozích podkapitolách je průběžně poukazováno na částky nákladů spojenými s přeměnou. Závěrem lze říci, že mezi nemalé finanční náklady patří zpracování prohlášení vlastníka, vypracování smluv a kolky za vklad jednotek do katastru. Celý proces je náročný spíše organizačně a časově. O jeho hladký průběh se musí postarat představenstvo družstva (likvidátor).

4.2 Likvidace v daních

Úprava likvidace v obchodním zákoníku není příliš rozsáhlá. Přesto je pro běžné potřeby obchodních společností dostačující a s přihlédnutím k § 258 a § 259 ObchZ je stejně tak vhodná i pro likvidaci družstev. Obecně likvidaci řeší § 68, § 70 až § 75b ObchZ. U jednotlivých právních forem lze nalézt dílčí modifikace.

Statutární orgán (likvidátor) podá za družstvo (společnost) vstupující do likvidace **příznání k dani z příjmů právnických osob** (kód B – Daňové příznání při vstupu do likvidace) **do konce měsíce následujícího po vstupu do likvidace**. Tato povinnost vyplývá z § 40 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků⁷⁷ – mluví-li se zde o „ukončení činnosti“, je tím myšlen vstup do likvidace. Nedochozí-li k zahájení likvidace k prvnímu dni zdaňovacího období, ale v jeho průběhu, půjde o příznání za část zdaňovacího období.

U poplatníka u něhož dochází ke zrušení s likvidací je základem daně v průběhu likvidace i po jejím ukončení **výsledek hospodaření upravený podle § 23 až 33 ZDP, jak stanoví § 20 odst. 2 ZDP**.

Vychází se tedy standardně z účetnictví společnosti v likvidaci, přičemž v souladu s § 23 odst. 8 písm. a) zákona o daních z příjmů bude třeba provést úpravy účetního výsledku hospodaření za část zdaňovacího období předcházející zahájení likvidace:

a) zvyšující základ daně o zůstatky:

⁷⁶ Obchodní zákoník v ustanovení § 254 odst. 1 stanoví, že družstvo zaniká výmazem z obchodního rejstříku. Návrh na zápis výmazu podává představenstvo nebo likvidátor. Pravost podpisů na návrhu na zápis výmazu družstva z obchodního rejstříku musí být úředně ověřena. K návrhu na zápis výmazu družstva z obchodního rejstříku je nutno dle ustanovení § 35 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků mj. předložit písemný souhlas správce daně, jehož vydání si daňový subjekt vyžádá. V opačném případě by rejstříkový soud návrhu na výmaz družstva nemohl vyhovět. Formuláře pro podávání návrhů na zápis do obchodního rejstříku a jejich obligatorní přílohy jsou stanoveny vyhláškou ministerstva.

⁷⁷ V případě likvidace trvá daňová povinnost i povinnost podávat každoročně příznání až do skončení likvidace. Ke dni ukončení činnosti provede daňový subjekt účetní závěrku a nejpozději do konce následujícího měsíce podá daňové příznání. Po skončení likvidace je likvidátor povinen podat do konce následujícího měsíce příznání za uplynulou část zdaňovacího období.

- zákonných rezerv podle zákona č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, v platném znění,
- zákonných opravných položek, taktéž podle téhož zákona,
- výnosů příštích období,
- výdajů příštích období,

b) snižující základ daně o zůstatky:

- příjmů příštích období a
- nákladů příštích období,

které nebudou prokazatelně zúčtovány v období likvidace (v souladu s účetními předpisy).⁷⁸

Podle § 26 odst. 7 písm. a) bod 3 zákona o daních z příjmů může poplatník uplatnit daňový odpis pouze ve výši **jedné poloviny ročního odpisu** vypočteného podle § 31 a 32⁷⁹ z hmotného majetku evidovaného v majetku na počátku příslušného zdaňovacího období, dojde-li v průběhu zdaňovacího období právě ke zrušení s likvidací. Druhou polovinu ročního odpisu může poplatník, který se ocitl „v likvidaci“, v souladu s očekáváním podle § 26 odst. 7 písm.

c) ZDP uplatnit ve druhé samostatně zdaňované části zdaňovacího období z hmotného majetku evidovaného u něj po celé toto zdaňovací období, pokud v jeho průběhu vstoupil do likvidace. Pro toto rozpuštění ročního odpisu není podstatné, kdy během roku konkrétně poplatník vstoupí do likvidace.

Ze základního členského vkladu, který složili členové družstva při jeho založení, se daň z příjmů fyzických osob neodvádí. V daňovém přiznání podávaném **za období před vstupem do likvidace**, jakož i v dalších daňových přiznáních, může poplatník uplatnit dosud **nevyužitou daňovou ztrátu** z minulých zdaňovacích období. K daňovému přiznání přiloží družstvo přílohu se jmenným seznamem rozdělení likvidačního zůstatku s podpisy jednotlivých osob.

Celý proces likvidace je časově náročný (jedná se o poměrně obvyklý stav). Pokud se likvidace přenesle i do dalších let, likvidátor musí podávat daňová přiznání i v průběhu likvidace v běžných termínech, vždy po uplynutí příslušného zdaňovacího období (kód přiznání C – Daňové přiznání v průběhu likvidace).

Poslední daňové přiznání (kód H – Daňové přiznání při skončení likvidace) se podává dle § 40 odst. 9 Zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, do konce měsíce následujícího po skončení likvidace za uplynulou (nezdaněnou) část zdaňovacího období, respektive do

⁷⁸ DĚRGEL, Martin. Likvidace společností [online]. [cit. 2013-03-31]. Dostupný z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3879v5238-likvidace-spolecnosti/>

⁷⁹ Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

konce měsíce následujícího po zpracování návrhu na rozdělení likvidačního zůstatku, příp. po zpracování zprávy o naložení s majetkem, k nimž sestavuje účetní závěrky. Při zániku poplatníka se již další přiznání nepodává.⁸⁰

⁸⁰ DĚRGEL, Martin. Likvidace společnosti [online]. [cit. 2013-03-31]. Dostupný z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3879v5238-likvidace-spolecnosti/>

5 ZÁVĚR

Družstva byla a jsou zakládána nájemci bytů za účelem koupě domu z obecního bytového fondu. Družstva již byla zakládána v dobách Rakouska-Uherska, pak se reformovala na stavební bytová družstva vznikající od 50. let 20. století a v neposlední řadě v 90. letech nastala další etapa zakládání nových bytových družstev, a to jednak za účelem nové výstavby, a jednak za účelem privatizace obecního (státního) bytového fondu.

V domě, jehož původním vlastníkem je bytové družstvo (založené po roce 1989 za účelem koupě bytového domu od původního vlastníka) mohou po vzájemné dohodě vznikat společenství vlastníků jednotek (právnícká osoba podle zákona o vlastnictví bytů č. 72/1994 Sb., kterým se upravují některé spoluvlastnické vztahy k budovám a některé vlastnické vztahy k bytům a nebytovým prostorům). Družstvo nemá zájem na ziskovém prodeji bytové jednotky. Převod na jiný subjekt než nájemce, člena družstva, není z hlediska právních předpisů ani možný (§ 23 odst. 1 bytového zákona jednoznačně stanoví povinnost bytového družstva převést vlastnické právo k bytu na nájemce - člena družstva).

Za současné zákonné úpravy se družstevní bydlení podobá vlastnickému. Zájem členů (družstevníků) o převod do osobního vlastnictví je značný, především pro vyšší míru právní jistoty evidencí vlastnictví jednotky v katastru nemovitostí.

U družstevního bydlení lze byt převést na jinou osobu bez souhlasu družstva formou převodu členských práv spojených s právem nájmu bytu (o převodu musí být družstvo informováno), v případě úmrtí člena družstva získává právo nájmu bytu dědic, kterému připadl členský podíl, a společnými nájemci bytu se mohou stát pouze manželé. O podnájmu a výměně bytu rozhoduje družstvo, tak jak je uvedeno ve stanovách. Zákon, stanovy i nájemní smlouvy jsou právní nástroje, které poměrně dobře ochraňují družstevníky. V krajním případě může být problémový uživatel družstevního bytu vyloučen z družstva.

U společenství je vlastnictví bytu vlastnictvím nemovitosti (lze převádět a dědit), převod bytu je spojen s povinností uhradit daň z převodu nemovitosti, případně další daně, spoluvlastníkem bytu může být několik osob, byt je možné zastavit ve prospěch třetí osoby. O podnájmu či prodeji bytu rozhoduje pouze jeho vlastník. Problémový vlastník je těžko postižitelný. Jestliže porušuje dobré mravy v domě nebo domovní řád, je třeba se obracet na obvodní úřad. Při neplacení záloh na opravy domu je třeba dluhy vymáhat soudní cestou. Právní náklady však ponesou spoluvlastníci domu (až do úhrady dlužníka, např. v exekučním řízení). Problém také nastává při sjednání úvěru, protože družstvo může ručit domem ve svém

vlastnictví, ale u společenství vlastníků jednotek je zapotřebí k zajištění úvěru banky podpis ručitelského prohlášení jednotlivých vlastníků nebo zřízení zástavního práva k bytovým jednotkám (vlastník za závazek společenství ručí až do výše svého podílu na společných částech domu a pozemku). Na zajištění úvěru by se měl podílet každý vlastník bytové jednotky, což nelze očekávat u problémových vlastníků (např. neplatiči).

Z výše uvedeného nám vyplývá jako nejvhodnější řešení zachování družstva do té doby, než budou provedeny všechny nutné opravy, případně rekonstrukce a modernizace domu, a až poté uvažovat o změně na společenství vlastníků jednotek.

Cílem diplomové práce bylo definovat základní charakteristiku i specifické znaky družstva a společenství vlastníků jednotek, kterými se odlišují od jiných právnických osob, a to především z pohledu účetnictví a daní a provést aplikaci transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek. V druhé kapitole byla podána charakteristika bytového družstva a společenství vlastníků jednotek se zaměřením na explikaci významu vybraných právnických osob. Obecnému pohledu na vznik vlastnického práva, jeho obsah, právní a zákonné skutečnosti, až po zánik a likvidaci společenství vlastníků jednotek, byla věnována další část práce.

Třetí kapitola byla zaměřena na komparaci družstva se společenstvím vlastníků jednotek, z hlediska účetního a daňového. Důležitým prvkem bylo uvedení nejběžnějších případů účtování základních souvztažností, s jakými se družstvo a společenství může setkat v praxi při řešení problematiky spojené se svým bydlením. Tyto účetní případy byly v celé diplomové práci pro lepší orientaci zpracovány v přehledných tabulkách.

Ve čtvrté kapitole byla pomocí postupných kroků popsána a srozumitelně definována aplikace transformace bytového družstva na společenství vlastníků jednotek, včetně daňového a účetního hlediska. Byl vytvořen průběh této přeměny, při dodržení všech nezbytných právních a obecně daných kroků.

Závěr diplomové práce shrnuje a porovnává aspekty rozdílného typu bydlení.

SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY

Monografie

- [1] DVOŘÁK, Tomáš. *Bytové družstvo: převody družstevních bytů a další aktuální otázky*. 1. vyd. Praha: C. H. Beck, 2009. 342 s. ISBN 978-80-7400-127-7.
- [2] HARÁKOVÁ, Lenka. *Bytová družstva*. Praha: Linde, 2009. 98 s. ISBN 978-80-86131-86-3.
- [3] HOLEJŠOVSKÝ, Josef, Marta NEPLECHOVÁ a Květa OLIVOVÁ. *Společenství vlastníků jednotek z pohledu právního, daňového, účetního a katastru nemovitostí*. Plzeň: Vydavatelství a nakladatelství Aleš Čeněk, 2008. 473 s. ISBN 978-80-7380-091-8.
- [4] NEPLECHOVÁ, Marta a Martin DUREC. *Účetní a daňová problematika bytových družstev a společenství vlastníků jednotek od A do Z*. 1. vyd. Olomouc: ANAG, 2011. 399 s. ISBN 978-80-7263-686-0.
- [5] VYŠTEJNOVÁ, Alena. *Účetnictví bytových družstev*. Praha: Linde, 2009. 144 s. ISBN 978-80-7201-790-4.

Zákony a ostatní zdroje

- [6] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 500/2002 Sb.
- [7] České účetní standardy pro účetní jednotky, které účtují podle vyhlášky č. 504/2002 Sb., *u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání*
- [8] Nařízení vlády č. 299/2001 Sb., *o použití prostředků Státního fondu rozvoje bydlení ke krytí části úroků z úvěrů poskytnutých bankami právnickým a fyzickým osobám na opravy a modernizace domů*
- [9] Výměr MF č. 06/2002, *kterým se stanoví maximální nájemné z bytu, maximální ceny služeb poskytovaných s užíváním bytu a pravidla pro věcně usměrňované nájemné v bytě a mění výměr MF č. 01/2002*
- [10] Zákon č. 513/1991 Sb., *obchodní zákoník*, ve znění pozdějších předpisů
- [11] Zákon č. 563/1991 Sb., *o účetnictví*, ve znění pozdějších předpisů

- [12] Zákon č. 586/1992 Sb., *o daních z příjmů*, ve znění pozdějších předpisů
- [13] Zákon č. 72/1994 Sb., *o vlastnictví bytů*, ve znění pozdějších předpisů
- [14] Zákon č. 337/1992 Sb., *o správě daní a poplatků*
- [15] Zákon č. 357/1992 Sb., *o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí*
- [16] Zákon č. 40/1964 Sb., *občanský zákoník*
- [17] Zákon č. 265/1992 Sb., *o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem*
- [18] Zákon č. 593/1992 Sb., *o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů*
- [18] Zákon č. 187/2006 Sb., *o nemocenském pojištění*
- [20] Zákon č. 155/1995 Sb., *o důchodovém pojištění*
- [21] Zákon č. 262/2006 Sb., *zákoník práce*
- [22] Zákon č. 151/1997 Sb., *o oceňování majetku*
- [23] Zákon č. 338/1992 Sb., *o dani z nemovitostí*
- [24] Zákon č. 235/2004 Sb., *o dani z přidané hodnoty*
- [25] Zákon č. 499/2004 Sb., *o archivnictví a spisové službě a o změně některých zákonů*
- [26] Vyhláška č. 372/2001, *kteou se stanoví pravidla pro rozúčtování nákladů na tepelnou energii na vytápění a nákladů na poskytování teplé užitkové vody mezi konečné spotřebitele*
- [27] Vyhláška č. 562/2006 Sb., *o digitalizaci obchodního rejstříku*

- [28] Vyhláška č. 504/1992 Sb., , kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, u kterých hlavním předmětem činnosti není podnikání, pokud účtují v soustavě podvojného účetnictví
- [29] Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví, ve znění pozdějších předpisů

Elektronické zdroje

- [30] Česká daňová správa. *Uplatňování DPH u bytových družstev* [online]. [cit. 2013-03-28]. Dostupný z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/uplatnovani-dph-u-bytovych-druzstev-3485.html>
- [31] KOČOVÁ, Miroslava. *Bytové družstvo a společenství vlastníků*. [online]. [cit. 2013-04-02]. Dostupný z: <http://www.ucetnikavarna.cz/archiv/dokument/doc-d131v107-bytove-druzstvo-a-spolecenstvi-vlastniku/>
- [32] HLAVÁČ, Jiří. *Daňové a účetní aspekty převodu bytu z bytového družstva na nájemce (člena družstva)* [online]. [cit. 2013-04-03]. Dostupný z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9942v12819-danove-a-ucetni-aspekty-prevodu-bytu-z-bytoveho-druzstva>
[na/?search_query=\\$issue=17I14&search_results_page=1](http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d9942v12819-danove-a-ucetni-aspekty-prevodu-bytu-z-bytoveho-druzstva)
- [33] DĚRGEL, Martin. *Likvidace společnosti* [online]. [cit. 2013-03-31]. Dostupný z: <http://www.danarionline.cz/archiv/dokument/doc-d3879v5238-likvidace-spolecnosti/>
- [34] JELÍNEK, Zdeněk. *Likvidace stručně* [online]. [cit. 2013-04-12]. Dostupný z: http://www.zdenekjelinek.com/index.php?option=com_content&view=article&id=145&Itemid=128

SEZNAM ZKRATEK

AU	Analytické účty
DPH	Daň z přidané hodnoty
ObchZ	Obchodní zákoník
ZDP	Zákon o daních z příjmů
D	Dal (ve prospěch)
FO	Fond oprav
MD	Má dáti (na vrub)
OR	Obchodní rejstřík
PO	Právnícká osoba
SVJ	Společenství vlastníků jednotek
BD	Bytové družstvo
ČR	Česká republika
ČÚS	České účetní standardy

SEZNAM OBRÁZKŮ

Obr. 3.1 Postup při stanovení základu daně	36
--	----

SEZNAM TABULEK

Tab. 3.1 Účetní předpisy pro bytová družstva a společenství vlastníků jednotek	20
Tab. 3.2 Vznik družstva	22
Tab. 3.3 Osobní náklady	24
Tab. 3.4 Náklady na služby spojené s užíváním bytů	27
Tab. 3.5 Technické zhodnocení.....	28
Tab. 3.6 Příklady vymezení družstva jako osoby povinné k dani.....	38
Tab. 3.7 Základní princip účtování společenství vlastníků jednotek	44
Tab. 3.8 Příjmy z úroků.....	45
Tab. 3.9 Dotace na opravu společných částí domu	46
Tab. 3.10 Pořízení dlouhodobého majetku.....	48
Tab. 3.11 Stavební spoření.....	49

PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ DIPLOMOVÉ PRÁCE

Prohlašuji, že:

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, diplomovou (bakalářskou) práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího diplomové práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 17. dubna 2013



Bc. Yvona Puchálková

PŘÍLOHA

Stavební spoření s překlenovacím úvěrem a úvěrem na technické zhodnocení s dotací k úroku z úvěru od ČMZRB pro bytová družstva.

Zpravodaj SČMBD č. 6/2005 publikoval příklad účtování stavebního spoření s překlenovacím úvěrem. Příklad je doplněn o účtování dotace k úrokům od ČMZRB. Úroková sazba činí 4 %. Od ČMZRB byla poskytnuta dotace k úroku ve výši 4% bodů. Časové rozlišení výše dotace k úroku je nutno provádět ke konci každého roku (nikoliv za určité období viz operace 20 – 23).

Tabulka 1

číslo	účetní případ	částka	MD	D
1.	Úhrada vstupního vkladu stavební spořitelně na základě výpisu z BÚ	100 000,00	261	221.10
2.	Úhrada vstupního vkladu na základě výpisu z vkladového účtu	100 000,00	221.20	261
3.	Úhrada poplatku za vedení účtu a zřízení účtu	15 580,00	042	221.10
4.	Čerpání DZO na zvýšení členského podílu	15 580,00	475	411(413)
5.	Čerpání DZO na zvýšení členského podílu	100 000,00	475	411(413)
6.	Faktura za technické zhodnocení	1 010 000,00	042	321
7.	Úhrada faktury z úvěru	10 000,00	321	461
8.	Úhrada rozdílu faktury z BÚ	10 000,00	321	221.10
9.	Čerpání DZO na zvýšení členského podílu	10 000,00	475	411(413)
10.	Zařazení technického zhodnocení do HIM	1 025 580,00	021	042
11.	Splátka úvěru vstupním vkladem na základě výpisu z vkladového účtu	100 000,00	261	221.20
12.	Splátka úvěru na základě výpisu z úvěrového účtu	100 000,00	461	261
13.	Úroky z vkladového účtu	13 350,00	221.20	662
14.	Měsíční předpis nájemcům	463 620,00	311	475SS
15.	Čerpání DZ na zvýšení členského podílu	463 620,00	475SS	411(413)
16.	Odeslání peněz na základě výpisu z BÚ	450 300,00	261	221.10
17.	Odeslání peněz na základě výpisu z vkladového účtu	450 300,00	221.20	261
18.	Úhrada úvěru naspořenou částkou na základě výpisu z vkladového účtu	463 650,00	261	221.20
19.	Úhrada úvěru naspořenou částkou na základě výpisu z úvěrového účtu	463 650,00	461	261
	Po dobu splácení úroku z překlenovacího úvěru			
20.	Úhrada úroku z překlenovacího úvěru	124 133,50	562	221.10
21.	Dotace od ČMZRB ve výši 4 %	124 000,00	221.10	346
22.	Zúčtování dotace do výnosů	124 000,00	346	668
23.	Nárok na úhradu dotace	133,50	384	668

číslo	účetní případ	částka	MD	D
	<i>Po dobu 5 a ½ roku</i>			
24.	Měsíční předpis splátky úvěru	436 380,00	311	475SS
25.	Měsíční odvody SS na základě výpisu z běžného účtu	436 380,00	261	221,1
26.	Měsíční splátka na základě výpisu z úvěrového účtu	436 380,00	461	261
27.	Zúčtování splátky na technické zhodnocení	436 380,00	475SS	411(413)
28.	Měsíční úhrada úroku z úvěru	81 745,00	562	221.10
29.	Dotace od ČMZRB ve výši 4 %	81 745,00	221.10	346
30.	Zúčtování dotace do výnosů	81 745,00	346	668
31.	Poplatky hrazené staveb. Spořitelně po zařazení TZ do hmotného majetku	2 900,00	568	221.10